02015892210040044

ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

ΤΕΥΧΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ   Αρ. Φύλλου 1589

22 Οκτωβρίου 2004

ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

Αριθ. ΕΛΤΕ 483

Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα

ΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ
ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ
ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΩΝ

Έχοντας υπόψη:

(α) Τις διατάξεις του άρθρου 137 του Κ.Ν. 2190/1920.

(β) Τις διατάξεις του άρθρου 9 του Νόμου 3148/2003 (ΦΕΚ 136Α/5.6.2003).

(γ) Την από 8 Σεπτεμβρίου 2004 απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 137 του Κ.Ν. 2190/1920.

(δ) Την από 9 Ιουνίου 2004 εισήγηση του Εποπτικού Συμβουλίου του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 137 του Κ.Ν. 2190/1920.

(ε) Την υπ' αριθμ. 14650/ΔΙΟΕ 85/17.3.2004 (ΦΕΚ 519 Β) Κοινή απόφαση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών "Καθορισμός Αρμοδιοτήτων των Υφυπουργών Οικονομίας και Οικονομικών"

(στ) Την υπ' αριθμ. 15339/ΔΙΟΕ 91/23.3.2004 (ΦΕΚ 547 Β) Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών "Μεταβίβαση Αρμοδιοτήτων και εξουσίας να υπογράφουν με εντολή Υπουργού στους Γενικούς Γραμματείς".

(ζ) Την από 5 Οκτωβρίου 2004 έγκριση του Γενικού Γραμματέα του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών.

(η) Το γεγονός ότι από τις διατάξεις αυτής της Απόφασης δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού εκδίδει τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (Ε.Ε.Π.) το κείμενο των οποίων έχει ως ακολούθως:

ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (ΕΕΠ)
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 1100

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (ΕΕΠ)

1. Η ΑΝΑΓΚΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ ΕΝΟΣ ΟΛΟΚΛΗΡΩΜΕΝΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ

Πρόθεση και επιδίωξη της συντριπτικής πλειοψηφίας των Ελλήνων ελεγκτών είναι η διενέργεια ελέγχων που να ανταποκρίνονται σε προδιαγραφές διεθνούς παραδοχής. Ο στόχος αυτός μπορεί να επιτευχθεί μόνο αν υπάρχει μια κοινή συναντίληψη ως προς το τι συνθέτει "επαρκή έλεγχο". Τούτο είναι απαραίτητο και για την άσκηση, κατά τρόπο δίκαιο και αντικειμενικό, ποιοτικού ελέγχου επί του έργου των ελεγκτών. Το ελεγκτικό έργο μπορεί να επιμετρηθεί και να αξιολογηθεί μόνο με την ύπαρξη ενός "μέτρου". Τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ), που καθιερώνονται με τον παρόντα Κανονισμό, στοχεύουν, ακριβώς, στο να βοηθήσουν τους ελεγκτές στο να επιτελέσουν το έργο τους κατά τρόπο ικανοποιητικό και στο να επιτρέψουν την αξιολόγηση του επιτελούμενου έργου κατά τρόπο δίκαιο και αντικειμενικό.

Όπως επιτάσσει η Ελληνική νομοθεσία (άρθρο 137 του ν. 2190/1920), τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ) έχουν διαμορφωθεί στα πλαίσια που προδιαγράφονται από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (International Federation of Accountants) και πρόθεση είναι να μεταβάλλονται ώστε να εξασφαλίζεται η συνεχής συμμόρφωσή τους με τα Πρότυπα αυτά, με προεξάρχοντα γνώμονα τη συμμόρφωση με τις αποφάσεις των οργάνων της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ) συνθέτουν ένα ενιαίο και ολοκληρωμένο σώμα κανόνων, που διέπει τους διενεργούμενους από τα μέλη του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ) οικονομικούς ελέγχους στην Ελλάδα ανεξαρτήτως του εάν οι έλεγχοι αυτοί είναι υποχρεωτικοί ή έχουν προαιρετικό χαρακτήρα.

Η επιλεκτική επίκληση ή εφαρμογή των κανόνων αυτών δεν είναι επιτρεπτή.

Όταν στα ΕΕΠ αναφέρεται ο όρος "ελεγκτής" νοούνται τα μέλη του ΣΟΕΛ.

2. Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΩΝ (ΕΛΤΕ)

Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) είναι νομοθετικά επιφορτισμένη, μεταξύ άλλων, με το έργο της παρακολούθησης και αξιολόγησης του έργου των ελεγκτών. Η ΕΛΤΕ στοχεύει στην αναβάθμιση της ποιότητας της οικονομικής πληροφόρησης στην Ελλάδα. Η επίτευξη του στόχου αυτού συνεπάγεται και την άσκηση ποιοτικού ελέγχου επί του έργου των ελεγκτών. Ο ποιοτικός αυτός έλεγχος θα είναι εποικοδομητικός και αποτελεσματικός, αν διεξάγεται κατά τρόπο αμερόληπτο και αντικειμενικό και αν είναι εδραιωμένος σε κανόνες σαφείς και προκαθορισμένους.

Μέσα στα πλαίσια της προσπάθειας αυτής εντάσσεται και η ανάπτυξη και καθιέρωση Ελληνικών Ελεγκτικών Προτύπων (ΕΕΠ) καθολικής αναγνώρισης και παραδοχής. Ο στόχος της καθολικής αναγνώρισης και παραδοχής των Ελληνικών Ελεγκτικών Προτύπων (ΕΕΠ) θα εξασφαλισθεί και θα διασφαλισθεί με την πλήρη εναρμόνισή τους με τους σχετικούς Κανονισμούς και τις Κατευθυντήριες Οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

3. Η ΑΝΑΓΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΞΕΛΙΞΕΩΝ ΣΤΟ ΧΩΡΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΣΧΕΤΙΚΟΥΣ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥΣ

Όπως προαναφέρθηκε, η καθολική αναγνώριση και παραδοχή των Ελληνικών Ελεγκτικών Προτύπων (ΕΕΠ) προϋποθέτει και συνεπάγεται τη συνεχή παρακολούθηση των εξελίξεων στο διεθνή χώρο και, ιδιαίτερα, στο χώρο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και τη προσαρμογή των Προτύπων στις εξελίξεις αυτές.

Με το έργο αυτό και την ευθύνη της διενέργειας των αναγκαίων προσαρμογών είναι επιφορτισμένη η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), συνεπικουρούμενη από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ).

4. Η ΕΝΤΑΞΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (ΕΕΠ) ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (ΔΕΠ)

Η πρόθεση των οργάνων της Ευρωπαϊκής Ένωσης να προχωρήσουν στην υιοθέτηση των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων (ΔΕΠ), κατά τρόπο ανάλογο των υιοθετηθέντων Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ), είναι ήδη προφανής.

Με τούτο ως δεδομένο, σε συνδυασμό με τις επιταγές της Ελληνικής νομοθεσίας (άρθρο 137 του ν. 2190/1920) και το γεγονός ότι τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (ΔΕΠ) συνθέτουν το μόνο ολοκληρωμένο σώμα ελεγκτικών κανόνων που τυγχάνει διεθνούς αναγνώρισης και παραδοχής, οδήγησε την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) στην άμεση υιοθέτηση του συνόλου των γενικών αρχών επί των οποίων είναι εδραιωμένα τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (ΔΕΠ), όπως προσδιορίζονται στα ίδια τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (ΔΕΠ) με έντονα ("μαύρα") στοιχεία.

Πρόθεση της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) είναι η σταδιακή περαιτέρω (λεπτομερειακή) ανάπτυξη των Ελληνικών Ελεγκτικών Προτύπων (ΕΕΠ), μέσα στα πλαίσια των σχετικών εξελίξεων στον ευρύτερο χώρο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Όπως κάθε σώμα κανόνων, τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα επιδέχονται βελτιώσεις, τόσο από πλευράς του ουσιαστικού τους περιεχομένου όσο και από πλευράς φραστικής διατύπωσης και μορφολογικής παρουσίασης. Δεδομένων, όμως, των διατάξεων του άρθρου 137 του ν. 2190/1920, οι επιτρεπόμενες τροποποιήσεις περιορίζονται σε εκείνες που συνάδουν με τους κανόνες που προδιαγράφονται από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (ΔΕΠ) της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (International Federation of Accountants - IFAC).

5. Η ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΕΠΙΚΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (ΔΕΠ)

Κατά το μεταβατικό αυτό στάδιο, στους ελεγκτές παρέχεται η δυνατότητα της επικουρικής επίκλησης των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων (ΔΕΠ), είτε για σκοπούς ερμηνείας είτε για σκοπούς συμπλήρωσης των Ελληνικών Ελεγκτικών Προτύπων (ΕΕΠ).

Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) κρίνει ότι η παροχή στους ελεγκτές της δυνατότητας της επικουρικής επίκλησης των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων (ΔΕΠ) θα βοηθήσει και θα συνδράμει στη σταδιακή εξοικείωσή τους με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα και, κατ' αυτόν τον τρόπο, θα προλειάνει την πλήρη και ολοκληρωτική εφαρμογή τους, γεγονός που επιβάλλεται και

από την υπό διαμόρφωση Οδηγία της ΕΕ για τους ελέγχους των οικονομικών μονάδων.

6. ΚΩΔΙΚΑΣ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ

Τα παρόντα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ) δεν καλύπτουν τους κανόνες δεοντολογίας των ελεγκτών. Μέχρι τη διαμόρφωση και υιοθέτηση ενός ολοκληρωμένου Κώδικα Δεοντολογίας, συνεχίζουν να ισχύουν οι κανόνες δεοντολογίας που προδιαγράφονται από τον Κανονισμό Επαγγελματικής Δεοντολογίας των μελών του ΣΟΕΛ που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ 364Β/7 Μαΐου 1997 κατά την έκταση που το περιεχόμενο του Κανονισμού αυτού δεν είναι αντίθετο με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα.

7. ΠΟΙΟΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Οι κανόνες και οι διαδικασίες άσκησης ποιοτικού ελέγχου επί της εργασίας των ελεγκτών συνθέτουν αντικείμενο του Κανονισμού Ποιοτικού Ελέγχου της Εργασίας των Ελεγκτών.

8. ΙΣΧΥΣ ΤΩΝ ΠΑΡΟΝΤΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

Τα παρόντα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα τίθενται γενικώς σε ισχύ από τη δημοσίευσή τους στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και συνεχίζουν να ισχύουν μέχρι τη διαφοροποίηση ή την ανάκλησή τους. Με την έναρξη της ισχύος τους, παύει να ισχύει οποιαδήποτε προϊσχύουσα διάταξη.

Για σκοπούς αξιολόγησης της ποιότητας των μέχρι τούδε ελεγκτικών εργασιών των ελεγκτών, εφαρμόζονται τα ισχύοντα κατά το χρόνο της εκτέλεσης της εργασίας ελεγκτικά πρότυπα.

Σε σχέση με τις σε εξέλιξη ελεγκτικές εργασίες, κατά το χρόνο θέσεως σε ισχύ των παρόντων ελεγκτικών προτύπων, δύνανται να συνεχίσουν να εφαρμόζονται τα προϊσχύοντα ελεγκτικά πρότυπα και η εφαρμογή των νέων ελεγκτικών προτύπων είναι προαιρετική. Νοείται ότι η άμεση εφαρμογή των παρόντων ελεγκτικών προτύπων όχι μόνον επιτρέπεται αλλά και ενθαρρύνεται.

Σε κάθε περίπτωση τα παρόντα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ) ισχύουν και εφαρμόζονται για τους ελέγχους των διαχειριστικών χρήσεων που αρχίζουν μετά τη δημοσίευσή τους στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, με εξαίρεση τους ελέγχους οικονομικών καταστάσεων, που έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπου τα ΕΕΠ εφαρμόζονται και για τις σε εξέλιξη ελεγκτικές εργασίες.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 1110

ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ ΕΛΛΗΝΟΑΓΓΛΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΓΓΛΟΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Η περίληψη του παρόντος γλωσσαρίου στα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα στοχεύει στο να υποβοηθήσει:

- την καθιέρωση ομοιόμορφης τεχνικής ορολογίας και - μέσω της ομοιόμορφης ορολογίας - την επικοινωνία,
- την ευκολότερη κατανόηση και χρησιμοποίηση των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων (ΔΕΠ), που είναι επίσημα διατυπωμένα στην Αγγλική γλώσσα,
- την ευκολότερη κατανόηση και χρησιμοποίηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ), που είναι επίσημα διατυπωμένα στην Αγγλική γλώσσα.

Η χρησιμοποίηση πρόσθετων ή εναλλακτικών όρων είναι επιτρεπτή (και σε ορισμένες περιπτώσεις ενδέχεται να είναι και επιθυμητή) για την εξυπηρέτηση του υπέρτατου στόχου της καλής επικοινωνίας.

Αβεβαιότητα	Uncertainty
Άμεσες επαληθευτικές διαδικασίες (δοκιμασίες)	Substantive procedures
Ανάδοχος ελεγκτής	Incoming auditor
Ανακρίβεια	Misstatement
Αναμενόμενο λάθος	Expected error
Ανεκτό λάθος	Tolerable error
Ανώμαλο λάθος	Anomalous error
Απάτη (απατηλές πράξεις)	Fraud
Άρνηση γνώμης	Disclaimer of opinion
Αρνητική γνώμη	Adverse opinion
Βάση δεδομένων	Database
Γενικές δικλείδες ασφαλείας μηχανογραφημένων συστημάτων	General controls in computer information systems
Γνώμη	Opinion
Δειγματοληπτικός κίνδυνος	Sampling risk
Δημόσιος τομέας	Public sector
Διαδικασίες αναλυτικής διερεύνησης	Analytical procedures
Διάδοχος ελεγκτής	Successor auditor
Διακυβέρνηση	Governance
Διαστρωμάτωση	Stratification
Διασφάλιση	Assurance
Διαφοροποιημένο πιστοποιητικό* ελέγχου	Modified auditor’s report
Διεπεξεργαστικές δοκιμασίες	Walk-through test
Δικαιώματα και υποχρεώσεις	Rights and obligations
Δικλείδες ασφαλείας διαδικασιών	Control procedures
Δικλείδες ασφαλείας περιβάλλοντος	Control environment
Δικλείδες ασφαλείας προγράμματος	Programming controls
Δικλείδες διασφάλισης ποιότητας	Quality controls
Δικλείδες ελέγχου εφαρμογής	Application controls
Διοίκηση (της οικονομικής μονάδος)	Management

Δοκιμασία των δικλείδων ασφαλείας	Tests of control
Δυνατότητα ομαλής συνέχισης (της δραστηριότητας / των εργασιών)	Going concern assumption
Εγγενής κίνδυνος	Inherent risk
Ελεγκτής	Auditor
Ελεγκτική δειγματοληψία	Audit sampling
Ελεγκτική μαρτυρία	Audit evidence
Ελεγκτικός κίνδυνος	Audit risk
Ελεγκτικός οίκος	Audit firm
Έλεγχοι πρόσβασης	Access controls
Έλεγχος	Audit
Ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις	Interim financial statements
Εξωτερικός ελεγκτής	External auditor
Επάρκεια	Sufficiency
Επιβεβαίωση	Confirmation
Επιθεώρηση	Inspection
Επιμέτρηση	Measurement
Επισκόπηση	Review
Επιστολή ανάθεσης (έργου)	Engagement letter
Εσωτερικός ελεγκτής	Internal auditor
Εσωτερικός έλεγχος	Internal auditing
Εταιρική διακυβέρνηση	Corporate governance
Ετήσια έκθεση	Annual report
Εύλογη αξία	Fair value
Εύλογη διασφάλιση	Reasonable assurance
Εύρος της επισκόπησης	Scope of a review
Εύρος του ελέγχου	Scope of an audit
Ηλεκτρονική ανταλλαγή πληροφοριών	Electronic data interchange
Ημερολόγιο συναλλαγών	Transaction log
Θέματα που Δεν Επηρεάζουν τη Γνώμη του Ελεγκτή	Matters That Do Not Affect the Auditor's Opinion
Θέματα που Επηρεάζουν τη Γνώμη του Ελεγκτή	Matters That Do Affect the Auditor's Opinion
Θέση (προβαλλόμενη από τη διοίκηση)	Assertion
Κατ' ευθείαν επιβεβαίωση	External confirmation
Καταλληλότητα	Appropriateness
Κατανόηση της ελεγχόμενης δραστηριότητας	Knowledge of the business
Κίνδυνος (μη) αποκάλυψης	Detection risk
Κίνδυνος δυσλειτουργίας δικλείδων ασφαλείας	Control risk
Κρατικές επιχειρήσεις	Government business enterprises
Κρυπτογράφηση	Encryption
Κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής	Principal auditor
Λάθος	Error
Λογιστική εκτίμηση	Accounting estimate
Λογιστικό σύστημα	Accounting system
Μεταγενέστερα γεγονότα	Subsequent events
Μεταγενέστερα του ισολογισμού (οψιγενή) γεγονότα	Post balance sheet events
Μη δειγματοληπτικός κίνδυνος	Non-sampling risk
Μη συμμόρφωση	Non compliance
Μηχανογραφημένα (ηλεκτρονικά) συστήματα πληροφόρησης	Computer information systems
Μηχανογραφημένες ελεγκτικές τεχνικές	Computer-assisted audit techniques
Μονάδα του δείγματος	Sampling unit
Οικονομικές καταστάσεις	Financial statements
Ολοκληρωμένο σώμα λογιστικών κανόνων	Comprehensive basis of accounting
Ουσιώδης αδυναμία	Material weaknesses
Ουσιώδης ανακρίβεια	Material misstatement of fact
Ουσιώδης ασυνέπεια (ανακολουθία)	Material inconsistency
Παράγραφος (-οι) έμφασης (επισήμανσης)	Emphasis of matter paragraph(s)
Παράθεση (πληροφοριών)	Presentation and disclosure (of information)
Παράσταση	Attendance
Παρατήρηση	Observation
Περιβάλλον πληροφοριακών συστημάτων (μηχανογράφησης)	Information technology environment
Περιβαλλοντολογικά θέματα	Environmental matters
Περιβαλλοντολογικός κίνδυνος	Environmental risk

Περιορισμός του εύρους (του έργου)	Limitation on scope
Περιορισμός του εύρους (του έργου)	Scope limitation
Έκθεση* ελέγχου	Audit (auditor's) report
Πληθυσμός	Population
Πληρότητα	Completeness
Πραγματογνώμων	Expert
Πραγμάτωση	Occurrence
Προβαλλόμενες στις οικονομικές καταστάσεις θέσεις	Financial statement assertions
Πρόβλεψη	Forecast
Προβολή	Projection
Πρόγραμμα ελέγχου	Audit program
Προηγούμενος ελεγκτής	Predecessor auditor
Προσυμφωνημένες ελεγκτικές διαδικασίες	Agreed-upon procedures
Προσωπικός υπολογιστής	Personal computer
Προϋπολογιστικές οικονομικές καταστάσεις	Prospective financial statements
Σημαντικότητα (ουσιαστικότητα)	Materiality
Σημαντικότητα	Significance
Στατιστική δειγματοληψία	Statistical sampling
Συγγενείς υπηρεσίες	Related services
Συγγενή πρόσωπα	Related parties
Συγκριτικά στοιχεία	Comparatives
Σύμφωνη γνώμη	Unqualified opinion
Σύμφωνη γνώμη με εξαιρέσεις	Qualified opinion
Συναλλαγές με συγγενή πρόσωπα	Related party transactions
Συνεχίζων ελεγκτής	Continuing auditor
Συνθετικό (στοιχείο)	Component
Συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις	Summarised financial statements
Συντακτικό έργο (έργο σύνταξης)	Compilation engagement
Σύστημα δικλείδων ασφαλείας (σύστημα εσωτερικού ελέγχου)	Internal control system
Σχεδιασμός	Planning
Τείχος ασφαλείας	Firewall
Τεκμηρίωση	Documentation
Τμήμα	Segment
Τοπικό δίκτυο επικοινωνίας	Local Area Network (LAN)
Τρίτος ελεγκτής	Other auditor
Ύπαρξη	Existence
Υπολογισμός	Computation
Υπόλοιπα ανοίγματος (εκ μεταφοράς) (έναρξης)	Opening balances
Φύλλα εργασίας	Working papers

Access controls	Έλεγχοι πρόσβασης
Accounting estimate	Λογιστική εκτίμηση
Accounting system	Λογιστικό σύστημα
Adverse opinion	Αρνητική γνώμη
Agreed-upon procedures	Προσυμφωνημένες ελεγκτικές διαδικασίες
Analytical procedures	Διαδικασίες αναλυτικής διερεύνησης
Annual report	Ετήσια έκθεση
Anomalous error	Ανώμαλο λάθος
Application controls	Δικλείδες ελέγχου εφαρμογής
Appropriateness	Καταλληλότητα
Assertion	Θέση (προβαλλόμενη από τη διοίκηση)
Assurance	Διασφάλιση
Attendance	Παράσταση
Audit	Έλεγχος
Audit (auditor's) report	Έκθεση* ελέγχου
Audit evidence	Ελεγκτική μαρτυρία
Audit firm	Ελεγκτικός οίκος
Audit program	Πρόγραμμα ελέγχου

(*) Ο όρος "πιστοποιητικό" είναι ο όρος που χρησιμοποιείται από την υφιστάμενη Ελληνική νομοθεσία. Ο όρος "πιστοποιητικό" απετέλεσε αντικείμενο μελέτης από τα όργανα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και υποκαθίσταται με τον όρο "έκθεση".

Audit risk	Ελεγκτικός κίνδυνος
Audit sampling	Ελεγκτική δειγματοληψία
Auditor	Ελεγκτής
Comparatives	Συγκριτικά στοιχεία
Compilation engagement	Συντακτικό έργο (έργο σύνταξης)
Completeness	Πληρότητα
Component	Συνθετικό (στοιχείο)
Comprehensive basis of accounting	Ολοκληρωμένο σώμα λογιστικών κανόνων
Computation	Υπολογισμός
Computer information systems	Μηχανογραφημένα (ηλεκτρονικά) συστήματα πληροφόρησης
Computer-assisted audit techniques	Μηχανογραφημένες ελεγκτικές τεχνικές
Confirmation	Επιβεβαίωση
Continuing auditor	Συνεχίζων ελεγκτής
Control environment	Δικλείδες ασφαλείας περιβάλλοντος
Control procedures	Δικλείδες ασφαλείας διαδικασιών
Control risk	Κίνδυνος δυσλειτουργίας δικλείδων ασφαλείας
Corporate governance	Εταιρική διακυβέρνηση
Database	Βάση δεδομένων
Detection risk	Κίνδυνος (μη) αποκάλυψης
Disclaimer of opinion	Άρνηση γνώμης
Documentation	Τεκμηρίωση
Electronic data interchange	Ηλεκτρονική ανταλλαγή πληροφοριών
Emphasis of matter paragraph(s)	Παράγραφος (-οι) έμφασης (επισήμανσης)
Encryption	Κρυπτογράφηση
Engagement letter	Επιστολή ανάθεσης (έργου)
Environmental matters	Περιβαλλοντολογικά θέματα
Environmental risk	Περιβαλλοντολογικός κίνδυνος
Error	Λάθος
Existence	Ύπαρξη
Expected error	Αναμενόμενο λάθος
Expert	Πραγματογνώμων
External auditor	Εξωτερικός ελεγκτής
External confirmation	Κατ' ευθείαν επιβεβαίωση
Fair value	Εύλογη αξία
Financial statement assertions	Προβαλλόμενες στις οικονομικές καταστάσεις θέσεις
Financial statements	Οικονομικές καταστάσεις
Firewall	Τείχος ασφαλείας
Forecast	Πρόβλεψη
Fraud	Απάτη (απατηλές πράξεις)
General controls in computer information systems	Γενικές δικλείδες ασφαλείας μηχανογραφημένων συστημάτων
Going concern assumption	Δυνατότητα ομαλής συνέχισης (της δραστηριότητας των εργασιών)
Governance	Διακυβέρνηση
Government business enterprises	Κρατικές επιχειρήσεις
Incoming auditor	Ανάδοχος ελεγκτής
Information technology environment	Περιβάλλον πληροφοριακών συστημάτων (μηχανογράφησης)
Inherent risk	Εγγενής κίνδυνος
Inspection	Επιθεώρηση
Interim financial statements	Ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις
Internal auditing	Εσωτερικός έλεγχος
Internal auditor	Εσωτερικός ελεγκτής
Internal control system	Σύστημα δικλείδων ασφαλείας (σύστημα εσωτερικού ελέγχου)
Knowledge of the business	Κατανόηση της ελεγχόμενης δραστηριότητας
Limitation on scope	Περιορισμός του εύρους (του έργου)
Local Area Network (LAN)	Τοπικό δίκτυο επικοινωνίας
Management	Διοίκηση (της οικονομικής μονάδος)
Material inconsistency	Ουσιώδης ασυνέπεια (ανακολουθία)

Material misstatement of fact	Ουσιώδης ανακρίβεια
Material weaknesses	Ουσιώδης αδυναμία
Materiality	Σημαντικότητα (ουσιαστικότητα)
Matters That Do Affect the Auditor's Opinion	Θέματα που Επηρεάζουν τη Γνώμη του Ελεγκτή
Matters That Do Not Affect the Auditor's Opinion	Θέματα που Δεν Επηρεάζουν τη Γνώμη του Ελεγκτή
Measurement	Επιμέτρηση
Misstatement	Ανακρίβεια
Modified auditor's report	Διαφοροποιημένο πιστοποιητικό* ελέγχου
Non compliance	Μη συμμόρφωση
Non-sampling risk	Μη δειγματοληπτικός κίνδυνος
Observation	Παρατήρηση
Occurrence	Πραγμάτωση
Opening balances	Υπόλοιπα ανοίγματος (εκ μεταφοράς) (έναρξης)
Opinion	Γνώμη
Other auditor	Τρίτος ελεγκτής
Personal computer	Προσωπικός υπολογιστής
Planning	Σχεδιασμός
Population	Πληθυσμός
Post balance sheet events	Μεταγενέστερα του ισολογισμού (οψιγενή) γεγονότα
Predecessor auditor	Προηγούμενος ελεγκτής
Presentation and disclosure (of information)	Παράθεση (πληροφοριών)
Principal auditor	Κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής
Programming controls	Δικλείδες ασφαλείας προγράμματος
Projection	Προβολή
Prospective financial statements	Προϋπολογιστικές οικονομικές καταστάσεις
Public sector	Δημόσιος τομέας
Qualified opinion	Σύμφωνη γνώμη με εξαιρέσεις
Quality controls	Δικλείδες διασφάλισης ποιότητας
Reasonable assurance	Εύλογη διασφάλιση
Related parties	Συγγενή πρόσωπα
Related party transactions	Συναλλαγές με συγγενή πρόσωπα
Related services	Συγγενείς υπηρεσίες
Review	Επισκόπηση
Rights and obligations	Δικαιώματα και υποχρεώσεις
Sampling risk	Δειγματοληπτικός κίνδυνος
Sampling unit	Μονάδα του δείγματος
Scope limitation	Περιορισμός του εύρους (του έργου)
Scope of a review	Εύρος της επισκόπησης
Scope of an audit	Εύρος του ελέγχου
Segment	Τμήμα
Significance	Σημαντικότητα
Statistical sampling	Στατιστική δειγματοληψία
Stratification	Διαστρωμάτωση
Subsequent events	Μεταγενέστερα γεγονότα
Substantive procedures	Άμεσες επαληθευτικές διαδικασίες (δοκιμασίες)
Successor auditor	Διάδοχος ελεγκτής
Sufficiency	Επάρκεια
Summarised financial statements	Συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις
Tests of control	Δοκιμασία των δικλείδων ασφαλείας
Tolerable error	Ανεκτό λάθος
Transaction log	Ημερολόγιο συναλλαγών
Uncertainty	Αβεβαιότητα
Unqualified opinion	Σύμφωνη γνώμη
Walk-through test	Διεπεξεργαστικές δοκιμασίες
Working papers	Φύλλα εργασίας

(*) Ο όρος "πιστοποιητικό" είναι ο όρος που χρησιμοποιείται από την υφιστάμενη Ελληνική νομοθεσία. Ο όρος "πιστοποιητικό" απετέλεσε αντικείμενο μελέτης από τα όργανα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και υποκαθίσταται με τον όρο "έκθεση".

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 1120

ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (ΕΕΠ) ΚΑΙ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (ΔΕΠ)

Το παρόν κανονιστικό πλαίσιο διακρίνει τους ελέγχους από τις "συγγενείς υπηρεσίες" ελεγκτικολογιστικού χαρακτήρα. Συγγενείς υπηρεσίες θεωρούνται οι (ελεγκτικές) επισκοπήσεις, οι προσυμφωνημένες (ελεγκτικές) διαδικασίες και οι συντακτικές εργασίες.

Όπως απεικονίζεται σχηματικά στο διάγραμμα που ακολουθεί, ο "έλεγχος" και η "επισκόπηση" στοχεύουν στην παροχή συγκριτικά υψηλής και μέτριας διασφάλισης, αντίστοιχα, ότι οι ελεγχθείσες οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις. Δεδομένων των εγγενών δυσκολιών, ο έλεγχος παρέχει εύλογη διασφάλιση, αλλά όχι εγγύηση, ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις.

Οι προσυμφωνημένες διαδικασίες και οι συντακτικές εργασίες δεν στοχεύουν στην παροχή διασφάλισης ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις και, συνεπώς, δεν παρέχουν τέτοια διασφάλιση.

Το παρόν κανονιστικό πλαίσιο καλύπτει τόσο τους ελέγχους όσο και τις συγγενείς υπηρεσίες επισκόπησης.

	Έλεγχος	**Συγγενείς Υπηρεσίες**		
Φύση των Παρεχόμενων Υπηρεσιών	Έλεγχος	Επισκόπηση	Προσυμφωνημένες Διαδικασίες	Συντακτική Εργασία
Σχετικό Επίπεδο της Παρεχόμενης από τον Ελεγκτή Διασφάλισης	Υψηλή, αλλά όχι απόλυτη, διασφάλιση	Μετρία διασφάλιση	Καμία διασφάλιση	Καμία διασφάλιση
Τύπος Έκθεσης	Θετική διαβεβαίωση	Λανθάνουσα διαβεβαίωση	Παράθεση των ευρημάτων	Προσδιορισμός των παραχθεισών πληροφοριών

Κατά την παροχή των υπηρεσιών του, ο ελεγκτής οφείλει να στοχεύει, διασφαλίζει και εξασφαλίζει τα εξής απαραίτητα και αναγκαία γνωρίσματα του λειτουργήματός του:

(α) Ακεραιότητα
(β) Αντικειμενικότητα
(γ) Επαγγελματική επάρκεια και επιμέλεια
(δ) Εχεμύθεια
(ε) Υπευθυνότητα

Δεδομένου ότι οι αρχές επί των οποίων είναι εδραιωμένα τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ) είναι οι αρχές οι οποίες είναι ενσωματωμένες στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (ΔΕΠ), παρέχεται στους ελεγκτές η δυνατότητα της επικουρικής επίκλησης των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων (ΔΕΠ), είτε για σκοπούς ερμηνείας είτε για σκοπούς συμπλήρωσης των Ελληνικών Ελεγκτικών Προτύπων (ΕΕΠ).

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2200

ΣΤΟΧΟΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΠΟΥ ΤΟΝ ΔΙΕΠΟΥΝ

Ο στόχος του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων είναι η διατύπωση γνώμης από τον ελεγκτή ως προς το αν οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί, από κάθε ουσιώδη πλευρά, σύμφωνα με το δεδηλωμένο λογιστικό πλαίσιο και, ειδικότερα, είτε σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση, είτε σύμφωνα με τα Λογιστικά Πρότυπα, που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία.

Ο ελεγκτής οφείλει να συμμορφώνεται με τον Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας.

Ο ελεγκτής οφείλει να διενεργεί τους ελέγχους που αναλαμβάνει σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ). Κατ' εξαίρεση, οι αναλαμβανόμενοι έλεγχοι εκτός Ελλάδος μπορούν να διενεργούνται σύμφωνα με τα ελεγκτικά πρότυπα που ισχύουν στη χώρα που είναι εγκατεστημένος ο ελεγχόμενος οργανισμός, υπό την προϋπόθεση ότι γίνεται ρητή αναφορά (στην έκθεση ελέγχου ή επισκόπησης) στα εφαρμοσθέντα ελεγκτικά πρότυπα.

Ο ελεγκτής οφείλει να σχεδιάζει και να εκτελεί το ελεγκτικό έργο με τον πρέποντα επαγγελματικό σκεπτικισμό, αναγνωρίζοντας το ενδεχόμενο ύπαρξης ουσιωδών λαθών ή παραλείψεων στις ελεγχόμενες οικονομικές καταστάσεις.

Οι εφαρμοστέες ελεγκτικές διαδικασίες πρέπει να επιλέγονται από τον ελεγκτή με γνώμονα τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ), τις ισχύουσες νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις και, όπου απαιτείται, τους συγκεκριμένους όρους εντολής του αναληφθέντος ελεγκτικού έργου.

Δεδομένων των εγγενών δυσκολιών, ο έλεγχος παρέχει εύλογη διασφάλιση, αλλά όχι εγγύηση, ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις. Κατά συνέπεια ο ελεγκτής δεν πρέπει να παρέχει ή να αφήνει να νοηθεί ότι παρέχεται τέτοια εγγύηση.

Έλεγχος των Οικονομικών Καταστάσεων Μικρομεσαίων Οργανισμών

Τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ) είναι καθολικής εφαρμογής και ισχύουν για όλους τους διενεργούμενους ελέγχους, ανεξάρτητα του μεγέθους του ελεγχόμενου οργανισμού. Αναγνωρίζεται, όμως, ότι στην περίπτωση των μικρότερων οργανισμών, ο επαρκής διαχωρισμός

των ευθυνών και των καθηκόντων και, κατ' επέκταση, ο σχεδιασμός και η λειτουργία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, κατά τρόπο που να παρέχει επαρκή εχέγγυα, είναι πρακτικά ανέφικτος. Έπεται ότι στις περιπτώσεις αυτές (σε αντιπαράθεση με τους μεγαλύτερους οργανισμούς, όπως οι τράπεζες και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις τις οποίες χαρακτηρίζει το μεγάλο πλήθος των διενεργούμενων συναλλαγών) το βάρος του ελέγχου μετατίθεται από τη δοκιμασία της καλής λειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, στις άμεσες επαληθευτικές διαδικασίες (substantive audit procedures) των συναλλαγών, των υπολοίπων των λογαριασμών και των παρατιθέμενων στις οικονομικές καταστάσεις άλλων πληροφοριών καθώς και στις διαδικασίες αναλυτικής επισκόπησης των προς έλεγχο στοιχείων και πληροφοριών. Η μετάθεση αυτή του βάρους του ελέγχου είναι φυσικό να αντικατοπτρίζεται και στα φύλλα εργασίας του ελεγκτή.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2210

ΟΡΟΙ ΕΝΤΟΛΗΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο ελεγκτής και ο ελεγχόμενος οφείλουν να προσυμφωνούν τους όρους εντολής του ελέγχου.

Στην περίπτωση επαναληπτικών ελέγχων, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει την ανάγκη διαφοροποίησης των όρων εντολής του ελέγχου ή/και να υπομνήσει τους ισχύοντες όρους της εντολής.

Ο ελεγκτής, ο οποίος καλείται πριν από την ολοκλήρωση του αναληφθέντος ελεγκτικού έργου να διαφοροποιήσει τους όρους της εντολής του κατά τρόπο που ο έλεγχος να παρέχει χαμηλότερου βαθμού διασφάλιση, οφείλει να εξετάσει και να αξιολογήσει προσεκτικά το αν ενδείκνυται να αποδεχθεί τη διαφοροποίηση.

Όπου οι όροι εντολής του ελέγχου διαφοροποιούνται, ο ελεγκτής και ο ελεγχόμενος οφείλουν να συμφωνούν, κατά τρόπο σαφή και μη επιδεχόμενο αμφισβήτηση, τους νέους όρους εντολής.

Ο ελεγκτής πρέπει να αρνείται τη διαφοροποίηση των όρων της εντολής του, εάν η διαφοροποίηση δεν δικαιολογείται επαρκώς.

Εάν ο ελεγκτής αδυνατεί να συμφωνήσει στη διαφοροποίηση των όρων της εντολής του και δεν του επιτρέπεται η συνέχιση και ολοκλήρωση του αναληφθέντος ελεγκτικού έργου, οφείλει να αποσυρθεί και να εξετάσει το ενδεχόμενο ύπαρξης συμβατικής ή άλλης υποχρέωσης να κοινοποιήσει στη διοίκηση ή τους μετόχους του ελεγχόμενου οργανισμού ή, ενδεχομένως, και στις εποπτεύουσες αρχές τους λόγους και τις συνθήκες που κατέστησαν επιτακτική την απόσυρσή του.

Η ανάληψη, κάτω από τέτοιες συνθήκες, του έργου της ολοκλήρωσης του ελέγχου από άλλον ελεγκτή επιβάλλει ιδιαίτερες ευθύνες και υποχρεώσεις στο διάδοχο ελεγκτή, που τον καθιστούν υπόλογο για επαγγελματική αμέλεια, σε περίπτωση που διαπιστωθεί πλημμελής άσκηση των καθηκόντων του.

Σε περίπτωση αμφιβολίας ως προς το πρακτέον, ο ελεγκτής μπορεί να προσφεύγει στην Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) για καθοδήγηση. Με την ενέργεια αυτή δεν παραβιάζεται το απόρρητο των πληροφοριών, που έχουν περιέλθει στην κατοχή του ελεγκτή κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του.

Υπόδειγμα Επιστολής Προσφοράς / Ανάθεσης Ελέγχου

Το υπόδειγμα που ακολουθεί πρέπει να τροποποιείται και να προσαρμόζεται στα δεδομένα και στις συνθήκες του κάθε συγκεκριμένου έργου.

[Όνομα ελεγκτικής εταιρείας]
[Διεύθυνση ελεγκτικής εταιρείας]
[Αριθμός Μητρώου ΣΟΕΛ ελεγκτικής εταιρείας]

Προς το Διοικητικό Συμβούλιο Ημερομηνία
(ή τον εκπρόσωπο της διοίκησης του οργανισμού)

Αξιότιμοι κύριοι:

Ανταποκρινόμενοι στην πρόσκλησή σας, υποβάλλουμε την παρούσα προσφορά για τη διενέργεια του τακτικού, κατά νόμον, ελέγχου [προσαρμόζεται ανάλογα με την περίπτωση] των οικονομικών καταστάσεων της ________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της εταιρικής χρήσεως που λήγει [έληξε] την 31 Δεκεμβρίου [ή 30 Ιουνίου] 20ΧΧ.

Ο έλεγχος θα διενεργηθεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, με στόχο την διακρίβωση του κατά πόσον οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν με πληρότητα και σαφήνεια την οικονομική θέση της Εταιρείας και τα αποτελέσματα των εργασιών της [καθώς και μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές] της χρήσεως που έληξε την ως άνω ημερομηνία, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία. Στην περίπτωση αυτή παραλείπεται η ανωτέρω σε αγκύλες αναφορά στις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές.)

Ο έλεγχός μας θα διενεργηθεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι εναρμονισμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν το σχεδιασμό και την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου κατά τρόπο που να διασφαλίζει εύλογη βεβαιότητα ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις. Ο έλεγχος περιλαμβάνει την εξέταση, σε δειγματοληπτική βάση, αποδεικτικών στοιχείων που να στηρίζουν τα ποσά και τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις. Ο έλεγχος επίσης περιλαμβάνει την αξιολόγηση των λογιστικών αρχών που ακολουθούνται, των εκτιμήσεων της διοίκησης της Εταιρείας και, γενικότερα, της παρουσίασης των δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις. Ο δειγματοληπτικός χαρακτήρας του ελέγχου και οι εγγενείς περιορισμοί κάθε συστήματος λογιστικής απεικόνισης και εσωτερικού ελέγχου, καθιστούν αναπόφευκτον τον κίνδυνο ακόμη και ουσιώδη λάθη και παραλείψεις να παραμείνουν στην αφάνεια. Βασικός στόχος του ελέγχου μας είναι η διαμόρφωση και διατύπωση γνώμης επί των οικονομικών καταστάσεων και όχι ο εντοπισμός και η αποκάλυψη τυχόν ατασθαλιών ή παρατυπιών που ενδέχεται να έχουν διαπραχθεί. Νοείται, βέβαια, ότι θα σας γνωστοποιήσουμε οποιαδήποτε τέτοια περίπτωση περιέλθει στην αντίληψή μας.

Η ευθύνη για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων κατά τρόπο που να απεικονίζει με πληρότητα και σαφήνεια την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα της Εταιρείας βαρύνει την διοίκηση. Ευθύνη της διοίκησης είναι ακόμα η υιοθέτηση των κατάλληλων λογιστικών αρχών, η τήρηση των λογιστικών βιβλίων κατά τρόπο σύννο-

μο και η διαμόρφωση και εφαρμογή ενός επαρκούς συστήματος εσωτερικού ελέγχου το οποίο να διασφαλίζει την εγκυρότητα των παραγομένων στοιχείων και πληροφοριών και να αποκλείει την διάπραξη ουσιαστικών λαθών ή παραλείψεων. Μνημονεύουμε το γεγονός ότι, μετά την ουσιαστική ολοκλήρωση του ελέγχου μας αλλά πριν από την έκδοση του πιστοποιητικού μας, θα σας παρακαλέσουμε να επιβεβαιώσετε εγγράφως τις παραστάσεις εκείνες της διοίκησης που θα γίνουν στα πλαίσια του διενεργούμενου ελέγχου και θα κριθούν σημαντικές.

Έχετε ήδη συγκατατεθεί να θέσετε στην διάθεσή μας όλα τα στοιχεία και τις πληροφορίες που είναι αναγκαία για τον έλεγχό μας και ότι θα εξασφαλίσετε την αμέριστη συμπαράσταση του προσωπικού σας στο έργο μας.

Η αμοιβή μας είναι συνάρτηση του χρόνου που επενδύουμε για την προσφορά των υπηρεσιών μας. Βασιζόμενοι στις εκτιμήσεις μας για τον χρόνο που θα απαιτηθεί για την διενέργεια του παρόντος ελέγχου, υπολογίζουμε ότι η αξία των υπηρεσιών μας θα ανέλθει σε Ευρώ ______ (___ ανθρωποώρες). Επιπρόσθετα θα σας τιμολογήσουμε με τα άμεσα έξοδα που θα διενεργηθούν για τους σκοπούς του ελέγχου και με φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ο οποίος ανέρχεται σε ποσοστό 18%. Η αμοιβή μας είναι καταβλητέα με την ολοκλήρωση του ελέγχου και δύναται να τιμολογείται και να εισπράττεται σταδιακά με την πρόοδο της εργασίας.

Η παρούσα επιστολή ισχύει και για μελλοντικές χρήσεις, εκτός αν ανακληθεί ή διαφοροποιηθεί.

Σας παρακαλούμε να υπογράψετε το συνημμένο αντίγραφο της παρούσας επιστολής ως ένδειξη της αποδοχής της.

Με ιδιαίτερη εκτίμηση,
[Όνομα ελεγκτικής εταιρείας]

[Όνομα ορκωτού ελεγκτή λογιστή]

Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής
[Αριθμός Μητρώου Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών]

<u>Αποδεκτή:</u>

(υπογραφή δεόντως εξουσιοδοτημένου προσώπου)

....

[Όνομα και τίτλος]
[Ημερομηνία]

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2220

ΠΟΙΟΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Ένα σώμα κανόνων ελέγχου της ποιότητας των διενεργούμενων ελέγχων και οι σχετικές διαδικασίες ελέγχου πρέπει να υιοθετούνται και να εφαρμόζονται, τόσο στο επίπεδο του ελεγκτικού φορέα όσο και στο επίπεδο κάθε αναλαμβανόμενου ελέγχου.

Ο ελεγκτικός φορέας οφείλει να υιοθετεί και να εφαρμόζει διαδικασίες ελέγχου της ποιότητας, ώστε να διασφαλίζεται η εφαρμογή των Ελληνικών Ελεγκτικών Προτύπων σε όλους τους διενεργούμενους ελέγχους.

Οι γενικές αρχές και διαδικασίες διασφάλισης της ποιότητας του επιτελούμενου ελεγκτικού έργου θα πρέπει να κοινοποιούνται σε όλο το προσωπικό του ελεγκτικού φορέα, κατά τρόπο που να διασφαλίζει ότι οι αρχές και οι διαδικασίες αυτές είναι κατανοητές και εφαρμόζονται.

Ο ελεγκτής συνιστάται να εφαρμόζει σε κάθε συγκεκριμένο έλεγχο το κανονιστικό πλαίσιο σχετικώς με τις αρχές και τις διαδικασίες ποιοτικού ελέγχου της ελεγκτικής εργασίας το οποίο θα πρέπει να συνάδει με τη Σύσταση Επιτροπής της 15ης Νοεμβρίου 2000 σχετικά με τη διασφάλιση της ποιότητας του υποχρεωτικού λογιστικού ελέγχου στην Ευρωπαϊκή Ένωση - ελάχιστες υποχρεώσεις (2001/256/ΕΚ). Σχετικά στοιχεία και πληροφορίες παρατίθενται στην ηλεκτρονική διεύθυνση www.europa.eu.int/index_en.htm.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2230

ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ

Ο ελεγκτής οφείλει να τεκμηριώνει τα στοιχεία εκείνα που είναι σημαντικά ως μαρτυρία για τη στήριξη της διατυπούμενης γνώμης και ως απόδειξη ότι ο έλεγχος έχει διενεργηθεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα.

Ο ελεγκτής οφείλει να συντάσσει φύλλα εργασίας που είναι επαρκώς πλήρη και λεπτομερή, ώστε να παρέχουν τη δυνατότητα άντλησης μιας γενικής, ολοκληρωμένης εικόνας του διενεργηθέντος ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να αποτυπώνει στα φύλλα εργασίας πληροφορίες και στοιχεία αναφορικά με το σχεδιασμό του ελέγχου, της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των ελεγκτικών διαδικασιών που εκτελέσθηκαν, των ευρημάτων του ελέγχου και των συμπερασμάτων που αντλήθηκαν από την εξασφαλισθείσα ελεγκτική μαρτυρία.

Ο ελεγκτής οφείλει να υιοθετεί κατάλληλες διαδικασίες για την εξασφάλιση του απορρήτου των πληροφοριών και την ασφαλή φύλαξη των φύλλων εργασίας. Τα φύλλα εργασίας πρέπει να φυλάσσονται για χρονικό διάστημα τουλάχιστον πέντε (5) ετών από την ημερομηνία έκδοσης του σχετικού πιστοποιητικού.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2240

Η ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ ΝΑ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΕΙ, ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ, ΤΟ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΟ ΕΚΟΥΣΙΩΝ ΚΑΙ ΑΚΟΥΣΙΩΝ ΛΑΘΩΝ

Κατά το σχεδιασμό και την εκτέλεση ελεγκτικών διαδικασιών και την αξιολόγηση και την παράθεση των ευρημάτων του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί τον κίνδυνο της ύπαρξης (στις οικονομικές καταστάσεις) παραπληροφόρησης, που είναι απόρροια απατηλών ενεργειών ή ακούσιων λαθών.

Κατά το σχεδιασμό του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να θέτει προς συζήτηση μεταξύ των μελών της ελεγκτικής ομάδας το ευάλωτο των οικονομικών καταστάσεων του ελεγχόμενου οργανισμού σε εκούσια ή ακούσια λάθη.

Κατά το σχεδιασμό του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει, με ερωτήσεις προς τους διοικούντες τον ελεγχόμενο οργανισμό,

(α) να επιζητήσει και εξασφαλίσει:

(i) την εκτίμηση της διοίκησης αναφορικά με τον κίνδυνο της ύπαρξης λαθών στις οικονομικές καταστάσεις, ως αποτέλεσμα απατηλών ενεργειών και

(ii) επαρκή κατανόηση των δικλείδων ασφαλείας του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, που έχουν σχεδιασθεί από τη διοίκηση για να εξουδετερωθεί ο κίνδυνος αυτός,

(β) να εξασφαλίσει: κατανόηση του βαθμού εξοικείωσης της διοίκησης με τις υφιστάμενες και λειτουργούσες δικλείδες ασφαλείας του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, προς αποτροπή και εντοπισμό λαθών,

(γ) να διακριβώσει κατά πόσον η διοίκηση έχει γνώση απατηλών ενεργειών, που έχουν επηρεάσει τον ελεγχόμενο οργανισμό ή υποψίες για απάτες, που ευρίσκονται στο στάδιο της διερεύνησης,

(δ) να διακριβώσει αν η διοίκηση έχει εντοπίσει ουσιώδη λάθη.

Κατά την αξιολόγηση του εγγενούς κινδύνου και του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, σύμφωνα με το ΕΕΠ 4400, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει αν οι οικονομικές καταστάσεις ενδέχεται να περιέχουν ουσιώδη λάθη, ως αποτέλεσμα εκούσιων ή ακούσιων ενεργειών. Κατά την εκτίμηση του κινδύνου ύπαρξης ουσιωδών λαθών, ως αποτέλεσμα απατηλών ενεργειών, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί την ύπαρξη παραγόντων που τυχόν επαυξάνουν τον κίνδυνο σύνταξης παραπλανητικών οικονομικών καταστάσεων ή της διάπραξης καταχρήσεων.

Με βάση την αξιολόγηση του ελεγκτή αναφορικά με τους εγγενείς κινδύνους ή τους κινδύνους δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας (περιλαμβανομένων και των αποτελεσμάτων της δοκιμασίας των δικλείδων ασφαλείας), ο ελεγκτής οφείλει να σχεδιάσει τις επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες που θα εφαρμόσει, κατά τρόπο που να μειώνει σε αποδεκτά χαμηλό επίπεδο τον κίνδυνο να έχουν - από εκούσιες ή ακούσιες ενέργειες - παρεισφρήσει στις οικονομικές καταστάσεις ουσιώδη λάθη και να μην αποκαλυφθούν. Κατά το σχεδιασμό των επαληθευτικών διαδικασιών, ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμά τους παράγοντες κινδύνου απατηλών ενεργειών ή ακούσιων λαθών, που ο ελεγκτής θεώρησε ως υπαρκτούς.

Όταν ο ελεγκτής εντοπίζει λάθος, οφείλει να εξετάζει το ενδεχόμενο ότι το εντοπισθέν λάθος μπορεί να είναι απόρροια απατηλών ενεργειών και, στο βαθμό που υπάρχουν σχετικές ενδείξεις περί τούτου, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει τις συνέπειες του λάθους σε σχέση με άλλες πτυχές του ελέγχου και, ειδικότερα, το θέμα της αξιοπιστίας των παραστάσεων της διοίκησης.

Όταν ο ελεγκτής επιβεβαιώνει ότι (ή αδυνατεί να οδηγηθεί σε συμπέρασμα εάν) οι οικονομικές καταστάσεις περιέχουν ουσιώδεις ανακρίβειες ή παραλείψεις, ως αποτέλεσμα εκούσιων ή ακούσιων λαθών, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει τις γενικότερες συνέπειες των δεδομένων αυτών επί του ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να τεκμηριώνει τους εντοπισθέντες, κατά τη διαδικασία αξιολόγησης, παράγοντες κινδύνου διάπραξης εκούσιων λαθών και τον τρόπο αντιμετώπισης (εξουδετέρωσης) των κινδύνων αυτών. Αν, κατά την εκτέλεση του ελέγχου, εντοπισθούν πρόσθετοι παράγοντες κινδύνου διάπραξης εκούσιων λαθών, που καθιστούν αναγκαία τη διεύρυνση των ελεγκτικών διαδικασιών, ο ελεγκτής οφείλει να τεκμηριώσει την ύπαρξη των πρόσθετων αυτών κινδύνων και του τρόπου αντιμετώπισής τους.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει από τη διοίκηση έγγραφες παραστάσεις ότι:

(α) Η διοίκηση αναγνωρίζει την ευθύνη της να εφαρμόζει και να εξασφαλίζει την εύρυθμη λειτουργία δικλείδων ασφαλείας του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, που να στοχεύουν στην παρεμπόδιση και την αποκάλυψη της διάπραξης εκούσιων και ακούσιων λαθών.

(β) Η διοίκηση θεωρεί τις επιπτώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων των εντοπισθέντων από τον έλεγχο (μη διορθωθέντων) λαθών ως επουσιώδεις, τόσο εξατομικευμένα όσο και στο σύνολό τους. Περίληψη των λαθών αυτών θα πρέπει να τίθενται υπόψη της διοίκησης.

(γ) Η διοίκηση έχει αποκαλύψει στον ελεγκτή όλα τα σημαντικά γεγονότα που αφορούν απατηλές πράξεις ή ενδεχόμενες απατηλές πράξεις, τις οποίες γνωρίζει και ενδέχεται να έχουν επηρεάσει τον ελεγχόμενο οργανισμό.

(δ) Η διοίκηση έχει αποκαλύψει στον ελεγκτή τα αποτελέσματα των εκτιμήσεών της ως προς τον κίνδυνο να περιέχονται ουσιώδη λάθη στις οικονομικές καταστάσεις, που είναι απόρροια διάπραξης απατηλών ενεργειών.

Όταν ο ελεγκτής εντοπίζει λάθη, που είναι απόρροια απατηλών ενεργειών, ή υποψιάζεται την διάπραξη τέτοιων ενεργειών ή λαθών, τότε οφείλει να εξετάζει την ευθύνη του να κοινοποιήσει τα στοιχεία αυτά στη διοίκηση, στα πρόσωπα που είναι επιφορτισμένα με τη διακυβέρνηση του οργανισμού και εφόσον επιβάλλεται ή κρίνεται αναγκαίο, σε ορισμένες περιπτώσεις, στις εποπτεύουσες αρχές.

Γνωστοποίηση Ακούσιων Λαθών στη Διοίκηση και στα Πρόσωπα τα Επιφορτισμένα με τη Διακυβέρνηση του Ελεγχόμενου Οργανισμού

Αν ο ελεγκτής έχει εντοπίσει ουσιώδεις ανακρίβειες, που έχουν προκύψει από ακούσια λάθη, τότε οφείλει να γνωστοποιήσει τις ανακρίβειες έγκαιρα, στο κατάλληλο επίπεδο της διοίκησης του ελεγχόμενου οργανισμού και να εξετάσει το ενδεχόμενο της ανάγκης ενημέρωσης των προσώπων που είναι επιφορτισμένα με τη διακυβέρνηση του οργανισμού, σύμφωνα με το ΕΕΠ 2260 "Κοινοποίηση των Ευρημάτων του Ελέγχου στους Έχοντες την Ευθύνη της Διακυβέρνησης του Ελεγχόμενου Οργανισμού".

Ο ελεγκτής οφείλει να ενημερώνει τα πρόσωπα που είναι επιφορτισμένα με τη διακυβέρνηση του οργανισμού σχετικά με τα εντοπισθέντα από τον έλεγχο λάθη, που δεν διορθώθηκαν γιατί θεωρήθηκαν από τη διοίκηση του οργανισμού ως επουσιώδη (τόσο εξατομικευμένα όσο και στο σύνολό τους), στα πλαίσια των οικονομικών καταστάσεων.

Γνωστοποίηση Εκούσιων Λαθών (Απατηλών Ενεργειών) στη Διοίκηση και στα Πρόσωπα τα Επιφορτισμένα με τη Διακυβέρνηση του Ελεγχόμενου Οργανισμού

Αν ο ελεγκτής:

(α) έχει εντοπίσει εκούσια λάθη (απατηλές πράξεις), ανεξάρτητα του αν οι πράξεις αυτές συνθέτουν ή συνεπάγονται ουσιώδη λάθη όσον αφορά τις οικονομικές καταστάσεις, ή

(β) έχει ενδείξεις ότι έχουν διαπραχθεί απατηλές πράξεις (ακόμη και αν οι δυνητικές επιπτώσεις των πράξεων αυτών επί των οικονομικών καταστάσεων ενδέχεται να μην είναι ουσιώδεις),

οφείλει να γνωστοποιήσει τα ευρήματά του έγκαιρα στο κατάλληλο επίπεδο της διοίκησης του ελεγχόμενου οργανισμού και να εξετάσει το ενδεχόμενο της ανάγκης ενημέρωσης των προσώπων που είναι επιφορτισμένα με τη διακυβέρνηση του οργανισμού, σύμφωνα με το ΕΕΠ 2260.

Γνωστοποίηση Ουσιωδών Αδυναμιών του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου

Ο ελεγκτής οφείλει να γνωστοποιεί στη διοίκηση τις οποιεσδήποτε ουσιώδεις αδυναμίες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, που σχετίζονται με την πρόληψη ή την αποκάλυψη εκούσιων και ακούσιων λαθών, και έχουν περιέλθει στην αντίληψή του κατά την διεκπεραίωση του ελέγχου. Ο ελεγκτής επίσης οφείλει να ικανοποιηθεί ότι οι επιφορτισμένοι με τη διακυβέρνηση του ελεγχόμενου οργανισμού έχουν ενημερωθεί σχετικά με τις ουσιώδεις αδυναμίες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, που σχετίζονται με την πρόληψη ή την αποκάλυψη εκούσιων και ακούσιων λαθών, και έχουν γνωστοποιηθεί στον ελεγκτή από τη διοίκηση ή εντοπίσθηκαν από τον ελεγκτή κατά την διεκπεραίωση του ελέγχου.

Επικοινωνία με τις Ρυθμιστικές και τις Εποπτεύουσες Αρχές

Η επαγγελματική υποχρέωση του ελεγκτή να διαφυλάσσει το απόρρητο των πληροφοριών που περιέρχονται στη γνώση του, συνήθως καθιστά ανεπίτρεπτη τη γνωστοποίηση απατηλών πράξεων ή λαθών και, γενικά, των ευρημάτων του ελέγχου σε τρίτα πρόσωπα, εκτός του ελεγχόμενου οργανισμού. Νοείται ότι η απαγόρευση αυτή δεν καλύπτει τις περιπτώσεις όπου ο ελεγκτής έχει υποχρέωση από την υφιστάμενη νομοθεσία να καταθέτει ή υποβάλλει στοιχεία ή καλείται να καταθέσει στοιχεία με δικαστικό ή εισαγγελικό ένταλμα ή τις περιπτώσεις όπου ο ελεγκτής γνωστοποιεί στοιχεία σε τρίτους, με την συναίνεση της διοίκησης του ελεγχόμενου οργανισμού, εφόσον η σχετική συναίνεση εξασφαλίζεται εγγράφως. Επίσης, ο ελεγκτής έχει το δικαίωμα να καταθέτει ενώπιον δικαστηρίου ή πειθαρχικού ή εποπτικού οργάνου τα στοιχεία εκείνα που είναι απαραίτητα για να αποδείξει την αθωότητά του, σε περίπτωση που κατηγορείται για επαγγελματική αμέλεια ή συνέργεια σε κολάσιμες πράξεις. Νοείται ότι η πρόσβαση στα στοιχεία του ελέγχου από πρόσωπα που είναι επιφορτισμένα με την άσκηση ποιοτικού ελέγχου επί του έργου του ελεγκτή είναι επιβεβλημένη. Οι διενεργούντες τον ποιοτικό έλεγχο ελεγκτές έχουν ανάλογη υποχρέωση διαφύλαξης του απορρήτου των στοιχείων και πληροφοριών.

Αδυναμία του Ελεγκτή να Ολοκληρώσει τον Έλεγχο

Αν ο ελεγκτής έχει οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι η συνέχιση και ολοκλήρωση του ελέγχου είναι ανέφικτη, ως αποτέλεσμα ανακριβειών που απορρέουν από διενεργηθείσες ή πιθανολογούμενες απατηλές πράξεις, τότε οφείλει:

(α) Να εξετάσει τις επαγγελματικές και νομικές ευθύνες που έχει, συμπεριλαμβανομένης και της υποχρέωσης του ελεγκτή να ενημερώσει τον εντολέα του. Ειδικότερα στην περίπτωση των τακτικών ελέγχων, ο ελεγκτής οφείλει να ζητήσει τη σύγκληση γενικής συνέλευσης των μετόχων της ελεγχόμενης εταιρείας και να παραθέσει και να επεξηγήσει το πρόβλημα που έχει ανακύψει και στην περίπτωση των εισηγμένων επιχειρήσεων και, γενικότερα, των επιχειρήσεων δημοσίου συμφέροντος, να κοινοποιήσει το αίτημά του αυτό στην Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ).

(β) Να εξετάσει το ενδεχόμενο παραίτησής του. Στην περίπτωση παραίτησης, ο ελεγκτής οφείλει να συζητήσει και να επεξηγήσει στους επιφορτισμένους με τη διακυβέρνηση του ελεγχόμενου οργανισμού τους λόγους της παραίτησής του. Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση των τακτικών ελέγχων, η παραίτηση του ελεγκτή - για τους λόγους που προαναφέρθηκαν - δεν είναι επιτρεπτή.

Επικοινωνία με Υποψήφιο Διάδοχο Ελεγκτή

Ο προτεινόμενος διάδοχος ελεγκτής οφείλει να επικοινωνεί με τον προηγούμενο ελεγκτή και να εξετάζει το ενδεχόμενο ύπαρξης επαγγελματικών λόγων, που να καθιστούν ανεπίτρεπτη την αποδοχή της εντολής του ελέγχου. Ο προηγούμενος ελεγκτής, αφού εξασφαλίσει τη συναίνεση του ελεγχόμενου οργανισμού, οφείλει να ενημερώσει τον προτεινόμενο διάδοχο ελεγκτή περί της ύπαρξης ή μη επαγγελματικών λόγων, που να καθιστούν ανεπίτρεπτη την αποδοχή της εντολής του ελέγχου. Αν η διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού αρνείται να συναινέσει στην κατ' ευθείαν επικοινωνία μεταξύ των δύο ελεγκτών, τότε ο προτεινόμενος διάδοχος ελεγκτής δύναται να αποδεχθεί την εντολή ελέγχου μόνο μετά από έγκριση της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) στην οποία ο προηγούμενος ελεγκτής οφείλει να αναφέρει την τυχόν ύπαρξη επαγγελματικών λόγων που καθιστούν ανεπίτρεπτη την αποδοχή της εντολής ελέγχου.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2250

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ, ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ, ΤΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΜΕ ΤΟΥΣ ΙΣΧΥΟΝΤΕΣ ΝΟΜΟΥΣ ΚΑΙ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥΣ

Κατά το σχεδιασμό και την εκτέλεση των ελεγκτικών διαδικασιών και κατά την αξιολόγηση των ευρημάτων του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να αναγνωρίζει το ενδεχόμενο ότι η μη συμμόρφωση του ελεγχόμενου οργανισμού με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς μπορεί να επηρεάσει ουσιωδώς τις οικονομικές καταστάσεις.

Σύμφωνα με το ΕΕΠ 2200 "Στόχος του Ελέγχου των Οικονομικών Καταστάσεων και Γενικές Αρχές που τον Διέπουν", ο ελεγκτήςοφείλει να σχεδιάζει και να εκτελεί τον έλεγχο κατά τρόπο που να περιέχει το στοιχείο του επαγγελματικού σκεπτικισμού, αναγνωρίζοντας ότι ο έλεγχος ενδέχεται να αποκαλύψει συνθήκες ή γεγονότα, που να οδηγούν στην αμφισβήτηση της παραδοχής ότι ο ελεγχόμενος οργανισμός έχει συμμορφωθεί με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς.

Για σκοπούς σχεδιασμού του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του νομοθετικού και του ρυθμιστικού πλαισίου, που διέπει τον ελεγχόμενο οργανισμό και την δραστηριότητα στην οποία επιδίδεται ο ελεγχόμενος οργανισμός. Ο ελεγκτής επίσης οφείλει να εξασφαλίζει, στο στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου, μια προκαταρκτική αξιολόγηση του βαθμού συμμόρφωσης του ελεγχόμενου οργανισμού με το πλαίσιο αυτό.

Μετά την εξασφάλιση της κατανόησης αυτής, ο ελεγκτής οφείλει να εφαρμόζει κατάλληλες διαδικασίες που να του επιτρέπουν τον εντοπισμό περιπτώσεων μη συμμόρφωσης με εκείνους τους νόμους και κανονισμούς, που θα μπορούσαν να έχουν σημαντικές επιδράσεις επί των οικονομικών καταστάσεων.

Ειδικότερα, ο ελεγκτής οφείλει:

(α) να διερευνά - με ερωτήσεις προς τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού - το ενδεχόμενο ύπαρξης περι-

πτώσεων μη συμμόρφωσης με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς, και

(β) να εξετάζει και να αξιολογεί τα στοιχεία των περιπτώσεων μη συμμόρφωσης, που περιέρχονται, με οποιοδήποτε τρόπο, στην αντίληψή του.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει έγγραφες παραστάσεις από τη διοίκηση ότι του έχουν γνωστοποιηθεί όλες οι γνωστές ή πιθανολογούμενες περιπτώσεις μη συμμόρφωσης με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς, οι επιπτώσεις των οποίων πρέπει να αξιολογηθούν κατά τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

Όταν ο ελεγκτής γίνεται κάτοχος πληροφοριών που αφορούν περίπτωση ενδεχόμενης μη συμμόρφωσης, τότε οφείλει να κατανοήσει τη φύση της πράξεως και τις συνθήκες κάτω από τις οποίες έλαβε χώρα η πράξη και να εξασφαλίσει επαρκείς άλλες πληροφορίες που θα του επιτρέψουν να εκτιμήσει τις πιθανές επιπτώσεις του προβλήματος επί των οικονομικών καταστάσεων.

Όπου ο ελεγκτής πιστεύει ότι ενδέχεται να υπάρχει μη συμμόρφωση, τότε οφείλει να τεκμηριώνει τα ευρήματά του και να τα καθιστά αντικείμενο συζήτησης με τη διοίκηση.

Όταν η εξασφάλιση επαρκούς πληροφόρησης αναφορικά με την ενδεχόμενη μη συμμόρφωση είναι ανέφικτη, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει τις επιπτώσεις της απουσίας επαρκούς ελεγκτικής μαρτυρίας επί της Εκθέσεως ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει τις επιπτώσεις της μη συμμόρφωσης επί των άλλων πτυχών του ελέγχου και, ειδικότερα, επί της αξιοπιστίας των παραστάσεων της διοίκησης.

Το συντομότερο δυνατόν, ο ελεγκτής οφείλει να γνωστοποιήσει τις περιπτώσεις μη συμμόρφωσης, που έχουν περιέλθει στην αντίληψή του, στην επιτροπή συνδέσμου των ελεγκτών με το διοικητικό συμβούλιο (audit committee) ή στο διοικητικό συμβούλιο και στα ανώτατα στελέχη του ελεγχόμενου οργανισμού ή να εξασφαλίσει μαρτυρία ότι είναι ήδη κοινωνοί του προβλήματος.

Αν, κατά τη κρίση του ελεγκτή, η μη συμμόρφωση ήταν προσχεδιασμένη και είναι ουσιαστική, τότε ο ελεγκτής οφείλει να γνωστοποιήσει τα ευρήματά του χωρίς καθυστέρηση.

Αν ο ελεγκτής υποψιάζεται ότι μέλη της ανώτατης διοίκησης ή του διοικητικού συμβουλίου εμπλέκονται στη μη συμμόρφωση, τότε οφείλει να αναφέρει το θέμα στο ανώτατο επίπεδο διακυβέρνησης του οργανισμού, όπως, για παράδειγμα, είναι η ολομέλεια του διοικητικού συμβουλίου.

Αν ο ελεγκτής έχει οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι η μη συμμόρφωση έχει ουσιώδεις επιπτώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων και οι επιπτώσεις αυτές δεν έχουν αντικατοπτρισθεί δεόντως στις οικονομικές καταστάσεις, τότε ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου ή να διατυπώσει αρνητική γνώμη.

Αν ο ελεγκτής εμποδίζεται από τον ελεγχόμενο οργανισμό από του να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία, που να του επιτρέψει να αξιολογήσει το κατά πόσον η μη συμμόρφωση (που ενδέχεται να έχει ουσιώδεις επιπτώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων) έχει επισυμβεί ή είναι πολύ πιθανόν να έχει επισυμβεί, τότε ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου ή να αρνηθεί την διατύπωση γνώμης, με το αιτιολογικό ότι έχει περιορισθεί το εύρος του ελέγχου.

Αν ο ελεγκτής αδυνατεί να οδηγηθεί σε συμπέρασμα αναφορικά με το αν η μη συμμόρφωση οφείλεται σε περιορισμούς που επιβλήθηκαν από τις επικρατούσες συνθήκες, παρά από τον ελεγχόμενο οργανισμό, τότε ο ελεγκτής πρέπει να αξιολογήσει τις ενδεχόμενες επιπτώσεις της κατάστασης επί της έκθεσης ελέγχου.

Ο ελεγκτής, στα πλαίσια της περιφρούρησης του δημοσίου συμφέροντος, και εφόσον τούτο επιβάλλεται από τη νομοθεσία, οφείλει να γνωστοποιήσει τυχόν μη συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς στις αρμόδιες αρχές. Συνιστάται, στις περιπτώσεις αυτές, ο ελεγκτής να ζητά νομική συμβουλή σχετικώς με το μέγεθος και την έκταση των υποχρεώσεών του.

Σε ερώτηση του προτεινόμενου διάδοχου ελεγκτή, ο προηγούμενος ελεγκτής οφείλει να τον ενημερώσει περί της ύπαρξης ή μη επαγγελματικών λόγων, που να καθιστούν ανεπίτρεπτη την ανάληψη της εντολής του ελέγχου. Αν η διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού αρνείται να συναινέσει στην κατ' ευθείαν επικοινωνία μεταξύ των δύο ελεγκτών, τότε ο προτεινόμενος διάδοχος ελεγκτής δύναται να αποδεχθεί την εντολή ελέγχου μόνο μετά από έγκριση της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) στην οποία ο προηγούμενος ελεγκτής οφείλει να αναφέρει την τυχόν ύπαρξη επαγγελματικών λόγων που καθιστούν ανεπίτρεπτη την αποδοχή της εντολής ελέγχου.

Λόγω των ερμηνευτικών προβλημάτων που συχνά ανακύπτουν κατά την πρακτική εφαρμογή των σε ισχύ νόμων και κανονισμών, διευκρινίζεται ότι το ΕΕΠ 2250 έχει εφαρμογή μόνο στις περιπτώσεις όπου η μη συμμόρφωση είναι εύλογα προφανής και έχει ουσιαστικές επιπτώσεις στις οικονομικές καταστάσεις. Η υιοθέτηση της αντίθετης άποψης θα επέβαλλε στους ελεγκτές ευθύνες και υποχρεώσεις στις οποίες θα ήταν πρακτικά αδύνατον να ανταποκριθούν.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2260

ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΕΥΡΗΜΑΤΩΝ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΥΣ ΕΧΟΝΤΕΣ ΤΗΝ ΕΥΘΥΝΗ ΤΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥ

Ο ελεγκτής πρέπει να κοινοποιεί τα ευρήματα του ελέγχου, που άπτονται της εταιρικής διακυβέρνησης, προς εκείνους που είναι επιφορτισμένοι με τη διακυβέρνηση του ελεγχόμενου οργανισμού.

Είναι θέμα του ελεγκτή να κρίνει ποια είναι τα επιφορτισμένα με τη διακυβέρνηση του ελεγχόμενου οργανισμού συγκεκριμένα πρόσωπα, που πρέπει να καταστούν κοινωνοί των ευρημάτων του ελέγχου.

Η επικοινωνία στα θέματα αυτά πρέπει να γίνεται έγκαιρα.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 3300

ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ

Ο ελεγκτής οφείλει να σχεδιάζει τον έλεγχο κατά τρόπο που να διασφαλίζει την αποτελεσματικότητά του.

Ο ελεγκτής οφείλει να αναπτύσσει και να τεκμηριώνει το γενικό σχέδιο του ελέγχου, το οποίο πρέπει να προδιαγράφει το εύρος και τη δομή του ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να αναπτύσσει και να τεκμηριώνει το πρόγραμμα του ελέγχου στο οποίο πρέπει να προδια-

γράφονται η φύση, ο χρόνος και η έκταση των επιμέρους ελεγκτικών διαδικασιών, που απαιτούνται για την υλοποίηση του γενικού σχεδίου του ελέγχου.

Το γενικό σχέδιο και το πρόγραμμα του ελέγχου πρέπει να αναθεωρούνται στο βαθμό που προκύπτει, κατά την πορεία του ελέγχου, ότι τούτο είναι αναγκαίο.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 3310

ΚΑΤΑΝΟΗΣΗ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

Κατά τη διενέργεια του ελέγχου οικονομικών καταστάσεων, ο ελεγκτής πρέπει να έχει ή να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση της ελεγχόμενης δραστηριότητας, ώστε να μπορεί να εντοπίσει και να κατανοήσει τα γεγονότα, τις συναλλαγές και τις πρακτικές, οι οποίες, κατά τη κρίση του ελεγκτή, ενδέχεται να έχουν σημαντική επίδραση επί των οικονομικών καταστάσεων ή το διενεργούμενο έλεγχο ή την έκθεση ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να διασφαλίζει ότι οι εμπλεκόμενοι στον έλεγχο βοηθοί του έχουν ή αποκτούν επαρκή κατανόηση της ελεγχόμενης δραστηριότητας, ώστε να είναι σε θέση να φέρουν εις πέρας το ελεγκτικό έργο, που τους έχει ανατεθεί.

Η αξιοποίηση της κατανόησης της ελεγχόμενης δραστηριότητας συνίσταται στην, από πλευράς του ελεγκτή, διασύνδεση της κατανόησης αυτής με το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων, στο σύνολό τους, και την επιβεβαίωση ότι τα απεικονιζόμενα επιμέρους στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων συνάδουν με την κατανόηση αυτή.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 3315

ΕΞΟΙΚΕΙΩΣΗ ΜΕ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ ΚΑΙ ΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΤΟΥ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ ΚΑΙ ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΚΙΝΔΥΝΩΝ ΥΠΑΡΞΗΣ ΟΥΣΙΩΔΩΝ ΛΑΘΩΝ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του ελεγχόμενου οργανισμού και του περιβάλλοντος εντός του οποίου ο οργανισμός δραστηριοποιείται, συμπεριλαμβανομένου και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, ούτως ώστε να μπορεί να προσδιορίσει και να αξιολογήσει τους κινδύνους να παρεισφρήσουν στις οικονομικές καταστάσεις ουσιώδεις ανακρίβειες, ως αποτέλεσμα είτε εκούσιων είτε ακούσιων λαθών, και, στη συνέχεια, να σχεδιάσει και να εκτελέσει περαιτέρω κατάλληλες ελεγκτικές διαδικασίες.

Ο ελεγκτής οφείλει να εκτελέσει τις εξής διαδικασίες εκτίμησης του κινδύνου, με στόχο την εξασφάλιση επαρκούς κατανόησης του ελεγχόμενου οργανισμού και του περιβάλλοντος στο οποίο ο οργανισμός δραστηριοποιείται, συμπεριλαμβανομένου και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζει:

(α) Ερωτήσεις προς τη διοίκηση και άλλα πρόσωπα του ελεγχόμενου οργανισμού.

(β) Αναλυτικές διερευνητικές διαδικασίες.

(γ) Διαδικασίες παρατήρησης και επιθεώρησης.

Όταν ο ελεγκτής προτίθεται να χρησιμοποιήσει πληροφορίες για τον ελεγχόμενο οργανισμό και το λειτουργικό του περιβάλλον, που αντλήθηκαν σε προγενέστερες χρήσεις, ο ελεγκτής οφείλει να διακριβώσει αν έχουν επέλθει αλλαγές που θα μπορούσαν να επηρεάσουν τη συνάφεια των πληροφοριών αυτών με τον υπό εξέλιξη έλεγχο.

Τα μέλη της επιφορτισμένης με τον έλεγχο ομάδας ως σύνολο πρέπει, να εστιάσουν τη προσοχή τους και κρίνουν την ευαλωσιμότητα των οικονομικών καταστάσεων σε ουσιώδη λάθη και παραλείψεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας στην οποία επιδίδεται ο ελεγχόμενος οργανισμός, των κανονιστικών διατάξεων που διέπουν τη λειτουργία του οργανισμού και των άλλων εξωγενών παραγόντων που επηρεάζουν τον οργανισμό, συμπεριλαμβανομένου και του τυχόν εξειδικευμένου πλαισίου κανόνων που διέπει τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων του οργανισμού.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση της φύσεως των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του τρόπου επιλογής και εφαρμογής των ακολουθούμενων λογιστικών αρχών και πολιτικών και να εξετάζει αν οι αρχές και πολιτικές αυτές είναι οι αρμόζουσες, σε σχέση με τη φύση της δραστηριότητας του οργανισμού, και συνεπείς με το υιοθετηθέν πλαίσιο των κανόνων οικονομικής πληροφόρησης και τις λογιστικές αρχές και πολιτικές που έχουν γενικά υιοθετηθεί από το σύνολο των επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στον ίδιο τομέα.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση των στόχων και των στρατηγικών του ελεγχόμενου οργανισμού ως και των συναφών επιχειρηματικών κινδύνων, που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε ανακρίβειες στις οικονομικές καταστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του τρόπου επιμέτρησης και επισκόπησης των οικονομικών επιδόσεων του ελεγχόμενου οργανισμού.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του εσωτερικού ελέγχου, που είναι συναφής προς τον έλεγχο.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του περιρρέοντος τον ελεγχόμενο οργανισμό κλίματος ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση των μηχανισμών του ελεγχόμενου οργανισμού, που στοχεύουν στον εντοπισμό των επιχειρηματικών κινδύνων των σχετικών με την επίτευξη στόχων της οικονομικής πληροφόρησης, στη διαμόρφωση ενεργειών προς αντιμετώπιση (εξουδετέρωση) τους και την αποτελεσματικότητα των ενεργειών αυτών.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του πληροφοριακού συστήματος, συμπεριλαμβανομένων των συναφών διαδικασιών, που έχουν σχέση με την οικονομική πληροφόρηση, και καλύπτουν τις εξής περιοχές:

- Τις κατηγορίες των συναλλαγών του ελεγχόμενου οργανισμού, που είναι σημαντικές σε σχέση με τις οικονομικές καταστάσεις.

- Τις διαδικασίες, τόσο των μηχανογραφημένων όσο και των χειρόγραφων συστημάτων, με τις οποίες οι συναλλαγές αυτές συλλαμβάνονται, καταχωρούνται, επεξεργάζονται και απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις.

- Τα συναφή λογιστικά στοιχεία, είτε σε ηλεκτρονική είτε σε χειρόγραφη μορφή, που στηρίζουν τις πληροφορίες και συγκεκριμένους λογαριασμούς των οικονομικών

καταστάσεων (σε σχέση με τη σύλληψη, την καταχώριση, την επεξεργασία και την απεικόνιση των συναλλαγών).

- Τον τρόπο με τον οποίο το σύστημα συλλαμβάνει τα γεγονότα και τις καταστάσεις (πέραν από τις συναλλαγές), που συνθέτουν σημαντικά στοιχεία της οικονομικής πληροφόρησης.
- Το μηχανισμό σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων, συμπεριλαμβανομένων και των λογιστικών εκτιμήσεων, και του προσδιορισμού των στοιχείων και πληροφοριών που πρέπει να παρατεθούν στις οικονομικές καταστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να κατανοήσει πώς ο ελεγχόμενος οργανισμός προσδιορίζει και γνωστοποιεί τις ευθύνες και τις υποχρεώσεις των εμπλεκομένων στην οικονομική πληροφόρηση και πώς γνωστοποιεί στους εμπλεκόμενους τα σημαντικά θέματα που άπτονται της οικονομικής πληροφόρησης.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση των διεργασιών ελέγχου που στοχεύουν στην αξιολόγηση των κινδύνων της παρείσφρησης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις και να σχεδιάζει περαιτέρω ελεγκτικές διαδικασίες που να καλύπτουν τους εντοπισθέντες κινδύνους.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του πώς ο ελεγχόμενος οργανισμός έχει αντιμετωπίσει τους κινδύνους, που σχετίζονται με την τεχνολογία της πληροφόρησης.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση των κύριων διεργασιών, που χρησιμοποιούνται για την παρακολούθηση της καλής λειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας και στοχεύουν στη διασφάλιση της αξιόπιστης οικονομικής πληροφόρησης, συμπεριλαμβανομένων και εκείνων των διεργασιών που σχετίζονται με τον έλεγχο, ως επίσης και πώς ο ελεγχόμενος οργανισμός ενεργοποιεί τις αναγκαίες διορθωτικές παρεμβάσεις στις υφιστάμενες δικλείδες ασφαλείας.

Ο ελεγκτής οφείλει να εντοπίζει και να αξιολογεί τους κινδύνους ουσιωδών ανακριβειών ή παραλείψεων στο επίπεδο των οικονομικών καταστάσεων και στο επίπεδο των διατυπούμενων θέσεων της διοίκησης για κατηγορίες συναλλαγών, υπόλοιπα λογαριασμών και τα παρατιθέμενα στοιχεία και πληροφορίες.

Ως μέρος της εκτίμησης του κινδύνου τις προηγουμένης παραγράφου, ο ελεγκτής οφείλει να προσδιορίσει ποιοι από τους εντοπισθέντες κινδύνους είναι, κατά την κρίση του, κίνδυνοι που απαιτούν ιδιαίτερη προσοχή (οι κίνδυνοι αυτοί ορίζονται ως "οι σημαντικοί κίνδυνοι").

Για τους σημαντικούς κινδύνους, ο ελεγκτής - στο βαθμό που δεν το έχει πράξει ήδη - οφείλει να εκτιμήσει την αποτελεσματικότητα των συναφών δικλείδων ασφαλείας, συμπεριλαμβανομένων και των συναφών διεργασιών ελέγχου, τόσο σε θεωρητικό όσο και σε πρακτικό επίπεδο.

Κίνδυνοι για τους Οποίους οι Άμεσες Επαληθευτικές Διαδικασίες (Δοκιμασίες), αφ' εαυτών, Δεν Παρέχουν Επαρκή, Κατάλληλη Ελεγκτική Μαρτυρία.

Ως μέρος της αξιολόγησης του κινδύνου, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί τον σχεδιασμό και να εξακριβώνει την καλή λειτουργία των δικλείδων ασφαλείας του ελεγχόμενου οργανισμού, συμπεριλαμβανομένων και των συναφών διεργασιών ελέγχου, σε σχέση με εκείνους τους κινδύνους που, κατά την κρίση του ελεγκτή, είναι αδύνατον ή ανέφικτο να αντιμετωπισθούν ώστε να διασφαλίζεται, με εύλογη βεβαιότητα, η ανυπαρξία ουσιωδών ανακριβειών ή παραλείψεων στο επίπεδο των διατυπούμενων θέσεων της διοίκησης, μόνο με την εφαρμογή άμεσων επαληθευτικών διαδικασιών (δοκιμασιών) (substantive procedures).

Ο ελεγκτής οφείλει, το ενωρίτερο δυνατό, να καταστήσει εκείνους που είναι επιφορτισμένοι με τη διακυβέρνηση ή τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού, κοινωνούς των ουσιωδών αδυναμιών στο σχεδιασμό ή τη λειτουργία των δικλείδων ασφαλείας, που έχουν περιέλθει στην αντίληψή του.

Τεκμηρίωση

Ο ελεγκτής οφείλει να τεκμηριώνει:

(α) τη συζήτηση, μεταξύ των μελών της ελεγκτικής ομάδας, επί των θεμάτων που άπτονται της επιρρέπειας των οικονομικών καταστάσεων σε ουσιώδη ακούσια ή εκούσια λάθη και τις σημαντικές αποφάσεις που λαμβάνονται σε σχέση με το θέμα αυτό,

(β) τα βασικά στοιχεία της εξασφαλισθείσας κατανόησης του ελεγχόμενου οργανισμού και του περιβάλλοντός του, συμπεριλαμβανομένων των στοιχείων εσωτερικού ελέγχου, της εκτίμησης των κινδύνων παρείσφρησης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις, των πηγών της πληροφόρησης επί των οποίων εδραιώθηκε η εξασφαλισθείσα κατανόηση και των διαδικασιών αξιολόγησης των κινδύνων,

(γ) τους εντοπισθέντες και αξιολογηθέντες κινδύνους παρείσφρησης ουσιωδών λαθών στο επίπεδο των οικονομικών καταστάσεων και στο επίπεδο των διατυπούμενων θέσεων της διοίκησης,

(δ) τους εντοπισθέντες σημαντικούς κινδύνους και τις συναφείς δικλείδες ασφαλείας.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 3320

ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟΤΗΤΑ (ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΤΗΤΑ)

Κατά τη διενέργεια ενός ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμήσει τον παράγοντα της σημαντικότητας (ουσιαστικότητας) και τη σχέση του με τον ελεγκτικό κίνδυνο.

Ο στόχος του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων είναι να επιτρέψει στον ελεγκτή να διατυπώσει γνώμη ως προς το αν οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί, από κάθε ουσιώδη άποψη, σύμφωνα με το προσδιοριζόμενο λογιστικό πλαίσιο (σώμα λογιστικών κανόνων).

Τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων σκοπό έχουν να παράσχουν πληροφόρηση. Η σημαντικότητα (ουσιαστικότητα) της πληροφόρησης και, κατά συνέπεια, η σημαντικότητα (ουσιαστικότητα) των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων στα οποία βασίζεται η πληροφόρηση αυτή κρίνεται με γνώμονα το αν η παράλειψη της πληροφόρησης ή η μη ορθή (ατελής ή λανθασμένη) πληροφόρηση δυνατόν να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις που λαμβάνονται με βάση τις οικονομικές καταστάσεις.

Η σημαντικότητα (ουσιαστικότητα) εξαρτάται από το μέγεθος των ποσών ή/και του λάθους/παραλείψεως σε συνάρτηση με τις συγκεκριμένες οικονομικές καταστάσεις.

Έτσι η έννοια της σημαντικότητας (ουσιαστικότητας)

αποτελεί το κρίσιμο μέτρο αναφοράς του ελεγκτή κατά την εκτέλεση του έργου.

Η σημαντικότητα (ουσιαστικότητα) πρέπει να συνεκτιμάται από τον ελεγκτή κατά:

(α) την προδιαγραφή της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των ελεγκτικών διαδικασιών, και

(β) την αξιολόγηση των επιπτώσεων των τυχόν λαθών που εντοπίζονται από τον έλεγχο.

Κατά την αξιολόγηση του αν οι οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν τα δεδομένα με σαφήνεια, ορθότητα και πληρότητα, ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμήσει τις συσσωρευτικές επιδράσεις όλων των εντοπισθέντων από τον έλεγχο λαθών, που δεν έχουν διορθωθεί, ως προς τη σημαντικότητά (ουσιαστικότητά) τους.

Αν η διοίκηση αρνείται να επιφέρει τις αναγκαίες διορθώσεις στις οικονομικές καταστάσεις και τα αποτελέσματα των πρόσθετων αναγκαίων ελεγκτικών διαδικασιών δεν επιτρέπουν στον ελεγκτή να οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι οι συσσωρευτικές επιπτώσεις των μη διορθωθέντων λαθών είναι επουσιώδεις, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με το ΕΕΠ 7700 "Η Έκθεση Ελέγχου επί των Οικονομικών Καταστάσεων".

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 3330

ΣΥΝΑΡΤΗΣΗ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΜΕ ΤΟΥΣ ΕΚΤΙΜΗΘΕΝΤΕΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ

Με στόχο τη μείωση του ελεγκτικού κινδύνου σε αποδεκτά χαμηλό επίπεδο, ο ελεγκτής οφείλει να επιζητήσει την εξασφάλιση γενικής ανταπόκρισης στους εκτιμηθέντες κινδύνους (σε επίπεδο οικονομικών καταστάσεων) και - στη συνέχεια - οφείλει να σχεδιάσει και να εκτελέσει πρόσθετες ελεγκτικές διαδικασίες ώστε να καλυφθεί επαρκώς ο κίνδυνος να παρεισφρήσουν ουσιώδη λάθη στις οικονομικές καταστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να σχεδιάσει και να εκτελέσει πρόσθετες ελεγκτικές διαδικασίες, η φύση, ο χρόνος και η έκταση των οποίων ανταποκρίνονται στους εκτιμηθέντες κινδύνους παρείσφρησης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις.

Στις περιπτώσεις όπου η εκτίμηση των κινδύνων ύπαρξης ουσιωδών λαθών βασίζεται στην προσδοκία ότι οι δικλείδες ασφαλείας του συστήματος λειτουργούν ικανοποιητικά, ο ελεγκτής οφείλει να υποβάλλει τη λειτουργία των δικλείδων ασφαλείας σε δοκιμασία, ώστε να εξασφαλίζει επαρκή, κατάλληλη μαρτυρία ότι οι δικλείδες λειτουργούσαν ικανοποιητικά, καθ' όλην τη διάρκεια της υπό έλεγχο περιόδου.

Όταν ο ελεγκτής οδηγείται στο συμπέρασμα ότι είναι αδύνατον ή ανέφικτο να μειώσει τον κίνδυνο ύπαρξης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις σε επαρκώς χαμηλό επίπεδο, στηριζόμενος μόνο σε άμεσες επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες, ο ελεγκτής οφείλει να υποβάλλει σε δοκιμασία τις σχετικές δικλείδες ασφαλείας με στόχο την εξασφάλιση ελεγκτικής μαρτυρίας ότι λειτουργούν ικανοποιητικά.

Ο ελεγκτής οφείλει να εφαρμόζει και άλλες ελεγκτικές διαδικασίες (σε συνδυασμό με τις απλές ερωτήσεις) για να υποβάλλει την αποτελεσματικότητα της λειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας στην αναγκαία δοκιμασία.

Στην περίπτωση όπου ο ελεγκτής εξασφαλίζει ελεγκτική μαρτυρία αναφορικά με την αποτελεσματικότητα της λειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας κατά το στάδιο του ενδιάμεσου ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να προσδιορίσει την πρόσθετη ελεγκτική μαρτυρία, που πρέπει να εξασφαλισθεί σε σχέση με την υπολειπόμενη υπό έλεγχο περίοδο χρόνου.

Αν ο ελεγκτής σχεδιάζει να χρησιμοποιήσει ελεγκτική μαρτυρία ως προς την αποτελεσματικότητα της λειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, που αντλήθηκε σε προγενέστερους ελέγχους, τότε οφείλει να εξασφαλίσει ελεγκτική μαρτυρία που να επιβεβαιώνει ότι δεν έχουν επέλθει αλλαγές σε μεταγενέστερο στάδιο. Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει την επιζητούμενη ελεγκτική μαρτυρία ότι δεν έχουν επέλθει αλλαγές, με ερωτήσεις, σε συνδυασμό με παρατηρήσεις και επιθεωρήσεις, που να επιβεβαιώνουν την προγενέστερη κατανόηση των συγκεκριμένων δικλείδων ασφαλείας.

Αν ο ελεγκτής σχεδιάζει να βασισθεί σε δικλείδες ασφαλείας που έχουν υποστεί αλλαγές από τότε που υποβλήθηκαν σε δοκιμασία, τότε οφείλει να υποβάλει σε δοκιμασία την αποτελεσματικότητα της λειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, εκ νέου, μέσα στα πλαίσια του τρέχοντος ελέγχου.

Αν ο ελεγκτής σχεδιάζει να βασισθεί σε δικλείδες ασφαλείας, που δεν έχουν υποστεί αλλαγές από την τελευταία φορά που έχουν δοκιμασθεί, τότε οφείλει να υποβάλει τις δικλείδες αυτές σε δοκιμασία, τουλάχιστον μια φορά κάθε τρίτον έλεγχο.

Όταν υπάρχει αριθμός δικλείδων ασφαλείας, στις οποίες ο ελεγκτής σχεδιάζει να βασισθεί και σε σχέση με τις οποίες έχει εξασφαλισθεί ελεγκτική μαρτυρία σε προγενέστερους ελέγχους, ο ελεγκτής οφείλει να υποβάλλει τις δικλείδες αυτές σε δοκιμασία, εκ περιτροπής, σε κάθε διενεργούμενο έλεγχο.

Όταν, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΕΕΠ 3315, ο ελεγκτής έχει οδηγηθεί στην εκτίμηση ότι ο κίνδυνος να έχουν παρεισφρήσει στις οικονομικές καταστάσεις ουσιαστικά λάθη είναι σημαντικός και ο ελεγκτής σχεδιάζει να βασισθεί στην αποτελεσματική λειτουργία των δικλείδων ασφαλείας για να μειώσει τον ουσιαστικόν αυτόν κίνδυνο, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίσει την αναγκαία ελεγκτική μαρτυρία, αναφορικά με την καλή λειτουργία των δικλείδων ασφαλείας, με τη δοκιμασία των δικλείδων μέσα στην τρέχουσα περίοδο.

Ανεξάρτητα του εκτιμηθέντος κινδύνου να παρεισφρήσουν ουσιώδη λάθη στις οικονομικές καταστάσεις, ο ελεγκτής οφείλει να σχεδιάσει και να εκτελέσει άμεσες επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες σε σχέση με κάθε ουσιαστική κατηγορία συναλλαγών, των υπολοίπων των λογαριασμών και της επάρκειας και πληρότητας των παρατιθέμενων στις οικονομικές καταστάσεις στοιχείων και πληροφοριών.

Οι άμεσες επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες, που οφείλει να εφαρμόζει ο ελεγκτής, πρέπει να περιλαμβάνουν, στο στάδιο της διαδικασίας του "κλεισίματος", τις εξής διεργασίες:

- συμφωνία των οικονομικών καταστάσεων με τα λογιστικά στοιχεία, που συνθέτουν τη βάση σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων, και
- εξέταση των ημερολογιακών εγγραφών και άλλων

προσαρμογών, που γίνονται στο στάδιο της σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων.

Όταν, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΕΕΠ 3315, ο ελεγκτής έχει οδηγηθεί στην εκτίμηση ότι ο κίνδυνος να έχουν παρεισφρήσει στις οικονομικές καταστάσεις ουσιώδη λάθη είναι ουσιαστικός, τότε οφείλει να εφαρμόζει άμεσες επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες που είναι εστιασμένες στην εξουδετέρωση των εντοπισθέντων κινδύνων.

Όπου οι άμεσες επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες εκτελούνται στο στάδιο του ενδιάμεσου ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να εκτελεί πρόσθετες άμεσες επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες ή άμεσες επαληθευτικές ελεγκτικές διαδικασίες σε συνδυασμό με δοκιμασίες των δικλείδων ασφαλείας, για να καλύψει την υπολειπόμενη περίοδο, ούτως ώστε να εξασφαλισθεί μια εύλογη βάση προέκτασης των ελεγκτικών συμπερασμάτων από την ενδιάμεση ημερομηνία στην ημερομηνία του τέλους της χρήσεως.

Ο ελεγκτής οφείλει να εκτελεί επαρκείς ελεγκτικές διαδικασίες, που να του επιτρέπουν να αξιολογήσει την επάρκεια της παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων, περιλαμβανομένων και των παρατιθέμενων στις οικονομικές καταστάσεις στοιχείων και πληροφοριών, σύμφωνα με το πλαίσιο των υιοθετηθέντων λογιστικών κανόνων.

Βασιζόμενος στις ελεγκτικές διαδικασίες που εφαρμόσθηκαν και στην ελεγκτική μαρτυρία που εξασφαλίσθηκε, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει αν οι (αρχικές) εκτιμήσεις των κινδύνων παρείσφρησης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις επιβεβαιώθηκαν και συνεχίζουν να είναι ορθές.

Στόχος του ελεγκτή είναι να οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι έχει εξασφαλισθεί επαρκής, κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία, που να μειώνει τον κίνδυνο να παρεισφρήσουν ουσιώδη λάθη στις οικονομικές καταστάσεις, σε ένα ικανοποιητικά χαμηλό επίπεδο.

Αν ο ελεγκτής δεν έχει εξασφαλίσει επαρκή, κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία αναφορικά με τις προβαλλόμενες θέσεις της διοίκησης, σε σχέση με οποιοδήποτε ουσιώδες κονδύλι των οικονομικών καταστάσεων, τότε οφείλει να επιζητήσει την εξασφάλιση πρόσθετης ελεγκτικής μαρτυρίας. Αν ο ελεγκτής, παρά τις προσπάθειες που έχει καταβάλει, δεν έχει κατορθώσει να εξασφαλίσει την αναγκαία ελεγκτική μαρτυρία, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου του ή να αρνηθεί τη διατύπωση γνώμης.

Ο ελεγκτής οφείλει να τεκμηριώνει τη γενική ανταπόκριση στους εκτιμηθέντες κινδύνους παρείσφρησης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις και τη φύση, το χρόνο και την έκταση των πρόσθετων ελεγκτικών διαδικασιών που εφαρμόσθηκαν, τη διασύνδεση των διαδικασιών αυτών με τους εκτιμηθέντες κινδύνους και των αποτελεσμάτων της εφαρμογής των διαδικασιών αυτών. Επιπρόσθετα, αν ο ελεγκτής σχεδιάζει να χρησιμοποιήσει ελεγκτική μαρτυρία αναφορικά με τη λειτουργική αποδοτικότητα δικλείδων ασφαλείας, που εξασφαλίσθηκε σε προγενέστερους ελέγχους, ο ελεγκτής οφείλει να τεκμηριώσει τα συμπεράσματα σε σχέση με την αξιοπιστία των δικλείδων, που αντλήθηκαν σε προγενέστερους ελέγχους.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 4400
ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΚΙΝΔΥΝΩΝ ΚΑΙ ΔΙΚΛΕΙΔΕΣ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει κατανόηση του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου που να είναι επαρκής ώστε να του επιτρέψει να σχεδιάσει και να αναπτύξει μια αποτελεσματική προσέγγιση στον έλεγχο. Ο ελεγκτής οφείλει να ασκήσει την επαγγελματική του κρίση για να αξιολογήσει τον ελεγκτικόν κίνδυνο και για να σχεδιάσει ελεγκτικές διαδικασίες τέτοιες που να εξασφαλίζουν την μείωση του κινδύνου σε ένα αποδεκτά χαμηλό επίπεδο.

Κατά την ανάπτυξη του γενικού σχεδίου του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει τον εγγενή κίνδυνο, στο επίπεδο των οικονομικών καταστάσεων. Κατά την ανάπτυξη του προγράμματος ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να διασυνδέει και να συσχετίζει τον εκτιμηθέντα κίνδυνο με τα σημαντικά υπόλοιπα και τις συναλλαγές που απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις ή να υποθέσει ότι ο εγγενής κίνδυνος είναι ο μέγιστος δυνατός.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίσει κατανόηση του λογιστικού συστήματος σε βαθμό επαρκή που να του επιτρέπει να προσδιορίσει και να κατανοήσει:

(α) τις κύριες κατηγορίες (βασικές ομάδες) των συναλλαγών του ελεγχόμενου οργανισμού,

(β) την αφετηρία των συναλλαγών αυτών και του τρόπου με τον οποίο εξουσιοδοτούνται και συλλαμβάνονται,

(γ) τα σημαντικά λογιστικά στοιχεία και παραστατικά του ελεγχόμενου οργανισμού από τα οποία αντλούνται και στα οποία στηρίζονται οι οικονομικές καταστάσεις,

(δ) τη διαδικασία λογιστικοποίησης και απεικόνισης των συναλλαγών, από την αφετηρία τους μέχρι την απεικόνιση τους στις οικονομικές καταστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση της γενικότερης νοοτροπίας και του κλίματος μέσα στο οποίο λειτουργεί ο ελεγχόμενος οργανισμός, σε βαθμό που να επιτρέπει την αξιολόγηση των παραμέτρων αυτών, της εγρήγορσης των διοικούντων, της σημαντικότητας που αποδίδεται στην διασφάλιση της καλής λειτουργίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και της ταχύτητας ανταπόκρισης, στις περιπτώσεις εκείνες που καθίσταται αναγκαίο να υπάρξουν διορθωτικές παρεμβάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει κατανόηση των δικλείδων ασφαλείας του συστήματος, που να είναι επαρκής ώστε να επιτρέπει την ανάπτυξη ενός αποτελεσματικού σχεδίου ελέγχου.

Μετά την εξασφάλιση μιας επαρκούς κατανόησης του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να προχωρήσει σε μια προκαταρκτική εκτίμηση του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, για κάθε κύρια κατηγορία υπολοίπων ή συναλλαγών.

Η προκαταρκτική αυτή αξιολόγηση των κινδύνων δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας πρέπει να χαρακτηρίζει τον κίνδυνο ως υψηλό, εκτός εάν ο ελεγκτής:

(α) έχει εντοπίσει δικλείδες ασφαλείας, που έχουν καλές προοπτικές να αποτρέψουν ή να αποκαλύψουν ή να διορθώσουν ένα ουσιώδες λάθος, και

(β) σχεδιάζει να υποβάλει τις δικλείδες αυτές σε δοκιμασία, ώστε να επιβεβαιωθεί η επάρκειά τους.

Ο ελεγκτής οφείλει να τεκμηριώνει στα φύλλα εργασίας:

(α) την εξασφαλισθείσα κατανόηση του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, και

(β) την αξιολόγηση του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας του συστήματος.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει, με τη δοκιμασία των δικλείδων ασφαλείας, ελεγκτική μαρτυρία, που να στηρίζει την αξιολόγηση του κινδύνου ως μη υψηλού. Όσο χαμηλότερος αξιολογείται ο κίνδυνος, τόσο περισσότερη στήριξη απαιτεί το συμπέρασμα ότι το λογιστικό σύστημα και το σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι κατάλληλα σχεδιασμένα και λειτουργούν κατά τρόπο αποτελεσματικό.

Βασιζόμενος στα αποτελέσματα της δοκιμασίας των δικλείδων ασφαλείας, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει την επάρκεια του σχεδιασμού των δικλείδων και κατά ποσόν οι δικλείδες λειτουργούν στην πράξη όπως είχε διαφανεί στο στάδιο της προκαταρκτικής αξιολόγησης.

Πριν βασισθεί σε ελεγκτικές διαδικασίες, που εφαρμόσθηκαν σε προγενέστερους ελέγχους, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίσει ελεγκτική μαρτυρία που να στηρίζει την ενέργεια αυτή.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει αν οι δικλείδες ασφαλείας ήταν σε λειτουργία καθόλη την υπό έλεγχο περίοδο.

Πριν από την ολοκλήρωση του ελέγχου, βασιζόμενος στα ευρήματα των άμεσων επαληθευτικών ελεγκτικών διαδικασιών που εφαρμόσθηκαν και στην υπόλοιπη ελεγκτική μαρτυρία που εξασφαλίσθηκε, ο ελεγκτής πρέπει να επιβεβαιώνει ότι η εκτίμηση του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας ήταν ορθή.

Κατά τον προσδιορισμό της φύσης και της έκτασης των άμεσων επαληθευτικών ελεγκτικών διαδικασιών, που απαιτούνται ώστε να μειωθεί ο ελεγκτικός κίνδυνος σε επαρκώς χαμηλό επίπεδο, ο ελεγκτής οφείλει να συνυπολογίζει το εκτιμηθέν επίπεδο του εγγενούς κινδύνου και του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας.

Ανεξάρτητα του εκτιμηθέντος επιπέδου του εγγενούς κινδύνου και του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, ο ελεγκτής οφείλει να εφαρμόζει ένα ελάχιστο άμεσων επαληθευτικών ελεγκτικών διαδικασιών, σε σχέση με τα σημαντικά υπόλοιπα και τις σημαντικές ομάδες συναλλαγών του ελεγχόμενου οργανισμού.

Όσο υψηλότερος είναι ο εγγενής κίνδυνος και ο κίνδυνος δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, τόσο περισσότερη είναι η ελεγκτική μαρτυρία που πρέπει να εξασφαλισθεί με την εφαρμογή άμεσων επαληθευτικών ελεγκτικών διαδικασιών.

Όταν ο ελεγκτής αξιολογεί τον κίνδυνο μη αποκάλυψης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις ως μη δυνάμενο να μειωθεί σε ένα αποδεκτά χαμηλό επίπεδο, τότε οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου ή να αρνηθεί τη διατύπωση γνώμης.

Ο ελεγκτής οφείλει να γνωστοποιήσει στη διοίκηση, το συντομότερο δυνατόν, την ύπαρξη των σημαντικών αδυναμιών στο σχεδιασμό και τη λειτουργία του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, που έχουν περιέλθει στην αντίληψή του.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 4401

ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΕ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΜΕΝΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ

Ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει πώς το μηχανογραφικό περιβάλλον του ελεγχόμενου οργανισμού επηρεάζει τον έλεγχο.

Ο ελεγκτής πρέπει να έχει επαρκή γνώση του μηχανογραφικού συστήματος, ώστε να σχεδιάσει, να κατευθύνει, να εποπτεύσει και να επισκοπήσει τη διεκπεραιωθείσα εργασία. Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει το ενδεχόμενο να απαιτούνται εξειδικευμένες μηχανογραφικές γνώσεις για την καλή εκτέλεση του ελέγχου.

Αν σχεδιάζεται η χρησιμοποίηση ειδικού, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή, κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι το επιτελεσθέν από τον ειδικό έργο έγινε σύμφωνα με το ΕΕΠ 6620 "Χρησιμοποίηση της Εργασίας Πραγματογνώμονα".

Σύμφωνα με το ΕΕΠ 4400 "Αξιολόγηση των Κινδύνων και Δικλείδες Ασφαλείας", ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή γνώση του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, για σκοπούς σχεδιασμού του ελέγχου και της ανάπτυξης μιας αποτελεσματικής προσέγγισης στον έλεγχο.

Κατά το σχεδιασμό των τμημάτων του ελέγχου, που ενδέχεται να επηρεάζονται από το μηχανογραφικό περιβάλλον του ελεγχόμενου οργανισμού, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση της σημασίας και της περιπλοκότητας των μηχανογραφημένων εφαρμογών και της διαθεσιμότητας στοιχείων, που μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τους σκοπούς του ελέγχου.

Όταν τα μηχανογραφημένα συστήματα διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση του μηχανογραφικού περιβάλλοντος και να εκτιμά την επίδραση που έχει το μηχανογραφικό περιβάλλον στην αξιολόγηση του εγγενούς κινδύνου και του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, σε σχέση με τις διατυπούμενες στις οικονομικές καταστάσεις ουσιαστικές θέσεις της διοίκησης.

Σύμφωνα με το ΕΕΠ 4400 "Αξιολόγηση των Κινδύνων και Δικλείδες Ασφαλείας", ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει τον εγγενή κίνδυνο και τον ελεγκτικό κίνδυνο, σε σχέση με τις διατυπούμενες στις οικονομικές καταστάσεις ουσιώδεις θέσεις της διοίκησης. Συνεπώς, ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμήσει το μηχανογραφικό περιβάλλον, κατά το σχεδιασμό των ελεγκτικών διαδικασιών, ούτως ώστε να μειώσει τον ελεγκτικό κίνδυνο σε αποδεκτά χαμηλό επίπεδο.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 4402

ΕΛΕΓΧΟΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΠΟΥ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΟΥΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει πώς η χρησιμοποίηση εξωτερικών λογιστών επηρεάζει το λογιστικό σύστημα και το σύστημα εσωτερικού ελέγχου του ελεγχόμενου οργανισμού, για τους σκοπούς σχεδιασμού του ελέγχου και της ανάπτυξης μιας αποτελεσματικής προσέγγισης στον έλεγχο.

Ο ελεγκτής οφείλει να διακριβώσει τη σημαντικότητα του ρόλου των εξωτερικών λογιστών και να τη διασυνδέσει με τον έλεγχο.

Αν ο ελεγκτής οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι ο ρόλος αυτός είναι σημαντικός και άπτεται του διενεργούμενου ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή πληροφόρηση, που να του επιτρέπει να κατανοήσει το λογιστικό σύστημα και το σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Κατ' αρχήν, οφείλει να θεωρήσει τον ελεγκτικόν κίνδυνον ως τον μέγιστο δυνατό, εκτός αν η δοκιμασία των δικλείδων ασφαλείας δικαιολογεί την αξιολόγηση του ελεγκτικού κινδύνου σε χαμηλότερο επίπεδο.

Κατά την εκτίμηση του ελεγκτικού κινδύνου, ο ελεγκτής πρέπει να συνεκτιμά την συγκρότηση και την πείρα των χρησιμοποιούμενων εξωτερικών λογιστών και τη δική τους κατανόηση της φύσης του έργου που έχουν επωμισθεί (αν, για παράδειγμα, θεωρούν ως προεξάρχοντα στόχο τους τη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων απαλλαγμένων από ουσιώδη λάθη ή παραλείψεις ή αν πιστεύουν ότι το βασικό τους μέλημα είναι ο φορολογικός σχεδιασμός των υποθέσεων του πελάτου τους).

Νοείται ότι οι χρησιμοποιούμενοι εξωτερικοί λογιστές πρέπει να υπογράφουν την επιστολή παραστάσεων της διοίκησης.

Το ΕΕΠ 4402 δεν εξετάζει το θέμα της αξιολόγησης των λογιστικών συστημάτων και των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου των ιδίων των εξωτερικών λογιστών, με το σκεπτικό ότι στην Ελλάδα είναι σχεδόν βέβαιο ότι οι εξωτερικοί λογιστές θα χρησιμοποιούν, ως λογισμικό, ένα από τα δοκιμασμένα Ελληνικά προγράμματα λογιστικής ενώ η συγκρότηση του τρόπου προσέγγισης στην εργασία τους δεν θα παρέχει τις αναγκαίες διασφαλίσεις, ούτως ώστε να μπορεί να εκτιμηθεί ο ελεγκτικός κίνδυνος, που συναρτάται με τους εξωτερικούς λογιστές, οτιδήποτε άλλο εκτός από "μέγιστος".

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5500

ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΜΑΡΤΥΡΙΑ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ώστε να μπορεί να αντλήσει λογικά συμπεράσματα επί των οποίων να εδραιωθεί η ελεγκτική του γνώμη.

Στις περιπτώσεις όπου στοιχεία, που προσκομίζει ο ελεγχόμενος οργανισμός, χρησιμοποιούνται από τον ελεγκτή ως βάση για την εφαρμογή ελεγκτικών διαδικασιών, ο ελεγκτής οφείλει να επιζητά ελεγκτική μαρτυρία, που να στηρίζει την ακρίβεια και την πληρότητα των προσκομιζόμενων στοιχείων.

Ο ελεγκτής οφείλει να χρησιμοποιεί, σε επαρκή λεπτομέρεια, τις προβαλλόμενες από τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού θέσεις, σε σχέση με κατηγορίες συναλλαγών, τα υπόλοιπα λογαριασμών και τα παρατιθέμενα στις οικονομικές καταστάσεις στοιχεία και πληροφορίες, ως βάση για την εκτίμηση των κινδύνων της ύπαρξης ουσιωδών ανακριβειών και για το σχεδιασμό και την εκτέλεση περαιτέρω ελεγκτικών διαδικασιών.

(α) Θέσεις αναφορικά με κατηγορίες συναλλαγών και γεγονότων της υπό έλεγχον περιόδου:

(i) Πραγμάτωση - οι συναλλαγές και τα γεγονότα που έχουν καταχωρηθεί έχουν επισυμβεί και αφορούν τον ελεγχόμενο οργανισμό.

(ii) Πληρότητα - όλες οι συναλλαγές και τα γεγονότα που έπρεπε να καταχωρηθούν έχουν καταχωρηθεί.

(iii) Ακρίβεια - τα ποσά και άλλα στοιχεία που αφορούν τις καταχωρηθείσες συναλλαγές και γεγονότα έχουν καταχωρηθεί κατά τον ενδεδειγμένο τρόπο.

(iv) Διαχωρισμός των χρήσεων - οι συναλλαγές και τα γεγονότα έχουν καταχωρηθεί στις σωστές λογιστικές χρήσεις.

(v) Ταξινόμηση - οι συναλλαγές και τα γεγονότα έχουν καταχωρηθεί στους σωστούς λογαριασμούς.

(β) Θέσεις αναφορικά με τα υπόλοιπα των λογαριασμών κατά το τέλος της χρήσεως:

(i) Ύπαρξη - τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις και τα κεφαλαιακά συμφέροντα, όπως απεικονίζονται, είναι υπαρκτά.

(ii) Δικαιώματα και υποχρεώσεις - η οικονομική μονάδα κατέχει ή ελέγχει τα ιδιοκτησιακά δικαιώματα επί των περιουσιακών της στοιχείων και οι υποχρεώσεις είναι πράγματι δικές της υποχρεώσεις.

(iii) Πληρότητα - όλα τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις και τα κεφαλαιακά συμφέροντα που θα έπρεπε να καταχωρηθούν έχουν καταχωρηθεί.

(iv) Αποτίμηση και επιμερισμός - τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις και τα κεφαλαιακά συμφέροντα απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις με τα πρέποντα ποσά και οι οποιεσδήποτε προκύπτουσες αποτιμητικές ή επιμεριστικές διαφοροποιήσεις έχουν καταχωρηθεί δεόντως.

(γ) Θέσεις αναφορικά με την παράθεση στοιχείων και πληροφοριών:

(i) Πραγμάτωση, δικαιώματα και υποχρεώσεις - τα παρατιθέμενα (αποκαλυπτόμενα) γεγονότα, συναλλαγές και άλλα στοιχεία έχουν επισυμβεί και αφορούν τον ελεγχόμενο οργανισμό.

(ii) Πληρότητα - όλα τα στοιχεία που θα έπρεπε να παρατεθούν στις οικονομικές καταστάσεις έχουν πράγματι παρατεθεί.

(iii) Ταξινόμηση και ευκρίνεια (κατανοητότητα) - οι οικονομικές πληροφορίες παρατίθενται και επεξηγούνται κατά τον πρέποντα τρόπο, και είναι ευκρινείς.

(iv) Ακρίβεια και αποτίμηση - οι οικονομικές πληροφορίες και τα άλλα παρατιθέμενα στις οικονομικές καταστάσεις στοιχεία παρατίθενται κατά έντιμο τρόπο και με τα σωστά ποσά.

Ο ελεγκτής εξασφαλίζει ελεγκτική μαρτυρία, που του επιτρέπει να οδηγηθεί σε εύλογα συμπεράσματα επί των οποίων να εδραιώσει την ελεγκτική του γνώμη, με την εφαρμογή ελεγκτικών διαδικασιών που στοχεύουν:

(α) Στην καλή κατανόηση του ελεγχόμενου οργανισμού και του περιβάλλοντος εντός του οποίου λειτουργεί, συμπεριλαμβανομένου του συστήματος εσωτερικού ελέγχου του οργανισμού, που να οδηγεί στην σωστή εκτίμηση των κινδύνων ύπαρξης ουσιωδών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις και στις προβαλλόμενες από τη διοίκηση θέσεις (οι ελεγκτικές διαδικασίες που εκτελούνται για την επίτευξη του στόχου αυτού αναφέρονται στα ΕΕΠ ως "διαδικασίες αξιολόγησης κινδύνων").

(β) Όπου τούτο είναι αναγκαίο ή όπου ο ελεγκτής έχει κρίνει ότι είναι επιβεβλημένο, στην δοκιμασία της λειτουργικής αποτελεσματικότητας των δικλείδων ασφαλείας στην παρεμπόδιση ή την αποκάλυψη και διόρθωση ουσιωδών λαθών στο επίπεδο των διατυπούμενων θέσεων (οι ελεγκτικές διαδικασίες που εκτελούνται για την επί-

τευξη του στόχου αυτού αναφέρονται στα ΕΕΠ ως "δοκιμασίες των δικλείδων ασφαλείας").

(γ) Στην αποκάλυψη ουσιωδών λαθών στο επίπεδο των διατυπούμενων θέσεων (οι ελεγκτικές διαδικασίες που εκτελούνται για την επίτευξη του στόχου αυτού αναφέρονται στα ΕΕΠ ως "επαληθευτικές διαδικασίες (δοκιμασίες)" και περιλαμβάνουν δοκιμασίες λεπτομερειών κατηγοριών των συναλλαγών, των υπολοίπων των λογαριασμών και των παρατιθέμενων στοιχείων ως και αναλυτικές επαληθευτικές διαδικασίες).

Η ελεγκτική μαρτυρία αποκτάται με κατάλληλο συνδυασμό δοκιμασιών των δικλείδων ασφαλείας και επαληθευτικών διαδικασιών. Σε ορισμένες περιπτώσεις η ελεγκτική μαρτυρία αποκτάται αποκλειστικά από τη διενέργεια επαληθευτικών διαδικασιών.

Όταν ο ελεγκτής εξασφαλίζει ελεγκτική μαρτυρία με τη διενέργεια δοκιμασιών των δικλείδων ασφαλείας οφείλει να αξιολογήσει το κατά πόσο αυτή η ελεγκτική μαρτυρία είναι επαρκής και κατάλληλη να στηρίξει την εκτίμησή του για τον κίνδυνο δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας.

Όταν ο ελεγκτής εξασφαλίζει ελεγκτική μαρτυρία με τη διενέργεια επαληθευτικών διαδικασιών οφείλει να αξιολογήσει την επάρκεια και καταλληλότητα αυτής της ελεγκτικής μαρτυρίας σε συνδυασμό με την ελεγκτική μαρτυρία που αποκτά από τις διαδικασίες των δικλείδων ασφαλείας όσον αφορά τις προβαλλόμενες στις οικονομικές καταστάσεις θέσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει τη γνώμη του ή να αρνηθεί την έκφραση γνώμης αν δεν είναι σε θέση να εξασφαλίσει κατάλληλη και επαρκή ελεγκτική μαρτυρία.

Ο ελεγκτής χρησιμοποιεί ένα (ή συνδυασμό περισσοτέρων του ενός) από τους εξής τύπους ελεγκτικών διαδικασιών:

- Εξέταση στοιχείων ή εγγράφων
- Εξέταση των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων
- Παρατήρηση
- Επερώτηση
- Επιβεβαίωση
- Επανϋπολογισμός
- Επανεκτέλεση
- Αναλυτική διερεύνηση

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5501

ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΜΑΡΤΥΡΙΑ - ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ

Όταν τα αποθέματα συνθέτουν σημαντικό στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία όσον αφορά την ύπαρξη και την κατάσταση των αποθεμάτων, με την παρακολούθηση της φυσικής απογραφής των αποθεμάτων, εκτός αν τούτο είναι πρακτικά ανέφικτο.

Αν ο ελεγκτής αδυνατεί, λόγω απρόβλεπτων δυσκολιών, να παρακολουθήσει την φυσική απογραφή των αποθεμάτων, κατά την προγραμματισθείσα ημερομηνία, οφείλει να διενεργήσει ή να παρακολουθήσει μερική τουλάχιστον φυσική απογραφή σε άλλη ημερομηνία και, όπου τούτο είναι αναγκαίο, να υποβάλει σε δοκιμασία τις παρεμβαλλόμενες συναλλαγές (μεταξύ του χρόνου της φυσικής απογραφής και του τέλους της χρήσεως).

Όπου η παρακολούθηση της φυσικής απογραφής είναι πρακτικά ανέφικτη, για λόγους όπως η φύση ή η διασπορά των αποθεμάτων, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει αν εναλλακτικές ελεγκτικές διαδικασίες παρέχουν επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία για την ύπαρξη και την κατάσταση των αποθεμάτων, ώστε να είναι δυνατή η αποφυγή αναφοράς (στην έκθεση ελέγχου) σε περιορισμό του εύρους του διενεργηθέντος ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να εφαρμόσει ελεγκτικές διαδικασίες που θα του επιτρέψουν να διαγνώσει την ύπαρξη επίδικων απαιτήσεων ή αξιώσεων που εμπλέκουν τον ελεγχόμενο οργανισμό και ενδέχεται να έχουν ουσιώδης επιπτώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων.

Όπου επίδικες απαιτήσεις ή αξιώσεις εντοπίζονται ή όπου ο ελεγκτής έχει ενδείξεις για την ύπαρξη τέτοιων απαιτήσεων ή αξιώσεων (όπως η καταβολή αμοιβών στους νομικούς συμβούλους του ελεγχόμενου οργανισμού), τότε οφείλει να επιζητήσει και να εξασφαλίσει κατ' ευθείαν επικοινωνία με τους δικηγόρους του ελεγχόμενου οργανισμού.

Η σχετική επιστολή, που συντάσσεται από τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού και αποστέλλεται από τον ίδιο τον ελεγκτή, πρέπει να καλεί τον δικηγόρο να επικοινωνήσει κατ' ευθείαν με τον ελεγκτή.

Αν η διοίκηση αρνηθεί να δώσει στον ελεγκτή τη συγκατάθεσή της για την κατ' ευθείαν επικοινωνία του ελεγκτή με τους δικηγόρους του οργανισμού, τούτο συνθέτει περιορισμό του εύρους του ελέγχου και, υπό κανονικές συνθήκες, πρέπει να οδηγήσει στην διαφοροποίηση της εκθέσεως ελέγχου, είτε με την παράθεση εξαίρεσης στην διατυπούμενη γνώμη είτε με την άρνηση γνώμης.

Όπου οι μακροπρόθεσμες επενδύσεις είναι σημαντικές, στα πλαίσια των οικονομικών καταστάσεων, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίσει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία σχετικά με την αποτίμηση των επενδύσεων και την επάρκεια των παρατιθέμενων στοιχείων.

Όπου η τμηματική πληροφόρηση απαιτείται και συνθέτει ουσιαστικό στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίσει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία σχετικά με την παράθεση των σχετικών πληροφοριών, σύμφωνα με το υιοθετηθέν σώμα λογιστικών κανόνων σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων.

Υπόδειγμα Επιστολής Εξασφάλισης Παραστάσεων Δικηγόρων

Το υπόδειγμα που ακολουθεί πρέπει να τροποποιείται και να προσαρμόζεται στα δεδομένα και στις συνθήκες του κάθε συγκεκριμένου έργου.

[Ελεγχόμενος Οργανισμός]

[Διεύθυνση Ελεγχόμενου Οργανισμού]

Προς τον (τους) Δικηγόρο (ους) κ. (κκ)

________ Ημερομηνία

Αξιότιμοι κύριε (οι):

Οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας] διενεργούν έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας μας.

Αναφορικά με τον διενεργούμενο έλεγχο, σας παρακαλούμε να δώσετε κατ' ευθείαν στους ελεγκτές μας τις πιο κάτω πληροφορίες και στοιχεία, στο βαθμό που έχετε εμπλακεί στο χειρισμό των σχετικών υποθέσεων:

1. Κατάσταση όλων των αξιώσεων και δικαστικών υπο-

θέσεων της εταιρείας μας κατά τρίτων και τρίτων κατά της εταιρείας μας, που εκκρεμούν κατά το χρόνο αποστολής της απαντητικής επιστολής σας (συμπεριλαμβανομένων και των πράξεων επιβολής πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και προστίμων) καθώς και των αξιώσεων και δικαστικών υποθέσεων που εκκρεμούσαν κατά την [ημερομηνία του ισολογισμού] και η έκβαση των οποίων στο μεταξύ οριστικοποιήθηκε.

Για κάθε υπόθεση που θα συμπεριληφθεί στην κατάσταση αυτή, σας παρακαλούμε να δώσετε τα ακόλουθα στοιχεία:

α. Σύντομη περιγραφή της αξιώσεως.

β. Στάδιο εξελίξεως.

γ. Την πιθανολογούμενη, κατά τη γνώμη σας, τελική έκβαση της υπόθεσης.

2. Το ποσό που η εταιρεία μας σας οφείλει για αμοιβές και έξοδα παραστάσεων, αναφορικά με τις υπηρεσίες που έχετε προσφέρει μέχρι την [ημερομηνία του ισολογισμού].

Η συνεργασία σας είναι απαραίτητη για την ολοκλήρωση του διενεργούμενου ελέγχου. Σας παρακαλούμε να ανταποκριθείτε άμεσα και να αποστείλετε την απάντησή σας απευθείας στους ελεγκτές μας, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Με εκτίμηση,
(Όνομα ελεγχόμενης εταιρείας)

____
(Υπογραφή)
Δεόντως Εξουσιοδοτημένος Εκπρόσωπος

Για τη διευκόλυνση της εξασφάλισης παραστάσεων από μη ελληνόφωνους δικηγόρους, παρατίθεται το αντίστοιχο αγγλικό λεκτικό της επιστολής:

Dear Sir(s):

Our independent auditors, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας], are performing an audit of the financial statements of our company.

In the context of the audit, please furnish our auditors with the information specified below, to the extent that you have been involved in dealing with the related cases:

1. A list of litigation cases and claims of our company against third parties and of third parties against our company, that are pending at the time of responding to this request (including assessed taxes beyond those anticipated and the related fines and penalties) as well as of litigation cases and claims that were pending on [ημερομηνία του ισολογισμού] and their outcome has, in the meantime, been finalised.

For each case cited, the following information should be given:

(a) The nature of the litigation or claim.

(b) The current status of the case.

(c) Your assessment of the likely ultimate outcome of the case.

2. Please also indicate the amount due to you for services rendered and expenses incurred on our behalf on [ημερομηνία του ισολογισμού].

Your cooperation is essential for completing the audit on a timely basis. We would be grateful if you could respond to this request promptly and address your response directly to our auditors, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Yours faithfully,
(Name of audited entity)

____
(Υπογραφή)
Duly Authorised Officer

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5505

ΚΑΤ' ΕΥΘΕΙΑΝ ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ

Ο ελεγκτής πρέπει να κρίνει αν η κατ' ευθείαν επιβεβαίωση υπολοίπων είναι αναγκαία για την εξασφάλιση επαρκούς και κατάλληλης ελεγκτικής μαρτυρίας για τη στήριξη συγκεκριμένων θέσεων που διατυπώνονται στις οικονομικές καταστάσεις. Κατά την άσκηση της κρίσεώς του, ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμά την ουσιαστικότητα των υπό κρίση μεγεθών, το επίπεδο του εγγενούς κινδύνου και του κινδύνου δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας και το βαθμό στον οποίο η αποκομισθείσα ελεγκτική μαρτυρία από την εφαρμογή άλλων σχεδιασθεισών ελεγκτικών διαδικασιών μειώνει τον ελεγκτικό κίνδυνο σε αποδεκτά χαμηλό επίπεδο, ώστε να είναι δυνατή η αποδοχή των διατυπούμενων στις οικονομικές καταστάσεις θέσεων.

Ο ελεγκτής οφείλει να προσαρμόζει τις επιστολές επιζήτησης κατ' ευθείαν επιβεβαιώσεων στους συγκεκριμένους ελεγκτικούς στόχους, που έχουν τεθεί.

Όταν ο ελεγκτής επιζητά την επιβεβαίωση συγκεκριμένων υπολοίπων ή άλλων πληροφοριών και η διοίκηση ζητά από τον ελεγκτή να μην το πράξει, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει το ενδεχόμενο ύπαρξης επαρκών λόγων που δικαιολογούν τη θέση της διοίκησης, και να εξασφαλίσει μαρτυρία που να στηρίζει την εγκυρότητα της θέσεως αυτής. Εάν ο ελεγκτής υιοθετήσει τη θέση της διοίκησης και δεν επιζητήσει την κατ' ευθείαν επιβεβαίωση ενός συγκεκριμένου στοιχείου, τότε οφείλει να εφαρμόσει εναλλακτικές ελεγκτικές διαδικασίες, ώστε να εξασφαλίσει επαρκή και κατάλληλη μαρτυρία ως προς το συγκεκριμένο στοιχείο.

Αν ο ελεγκτής δεν αποδέχεται την επάρκεια των προβαλλόμενων από τη διοίκηση λόγων και εμποδίζεται από την εξασφάλιση της κατ' ευθείαν επιβεβαίωσης, τότε υπάρχει περιορισμός του εύρους της εργασίας του ελεγκτή και ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει τις ενδεχόμενες επιπτώσεις στην έκθεση ελέγχου.

Κατά την εκτέλεση διαδικασιών επιβεβαίωσης, ο ελεγκτής οφείλει να διατηρεί τον έλεγχο επί της επιλογής του δείγματος, της προετοιμασίας και της αποστολής των επιστολών επιβεβαίωσης και της παραλαβής και επεξεργασίας των απαντήσεων.

Ο ελεγκτής οφείλει να εφαρμόζει εναλλακτικές διαδικασίες στις περιπτώσεις εκείνες που δεν υπάρχει ανταπόκριση σε επιστολές επιβεβαίωσης που επιζητούν θετική επιβεβαίωση. Οι εναλλακτικές ελεγκτικές διαδικασίες πρέπει να παρέχουν τη διασφάλιση στην οποία εστόχευαν οι επιβεβαιωτικές επιστολές.

Όταν ο ελεγκτής οδηγείται στο συμπέρασμα ότι η διαδικασία επιβεβαίωσης και οι εναλλακτικές διαδικασίες δεν έχουν παράσχει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία, που να στηρίζουν τις διατυπούμενες στις οικονομικές καταστάσεις θέσεις, ο ελεγκτής οφείλει να επιζητήσει την

εξασφάλιση της επαρκούς και κατάλληλης ελεγκτικής μαρτυρίας με την εφαρμογή επιπρόσθετων διαδικασιών.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει κατά πόσον τα αποτελέσματα της διαδικασίας της κατ' ευθείαν επιβεβαίωσης σε συνδυασμό με τα αποτελέσματα των άλλων σχετικών ελεγκτικών διαδικασιών που εφαρμόσθηκαν, παρέχουν επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία αναφορικά με τις - υπό έλεγχο - διατυπούμενες στις οικονομικές καταστάσεις θέσεις και, στην αντίθετη περίπτωση, να εξετάσει την αναγκαιότητα διαφοροποίησης της έκθεσης ελέγχου.

Υπόδειγμα Επιστολής Εξασφάλισης Επιβεβαίωσης Τραπεζών

Το υπόδειγμα που ακολουθεί πρέπει να τροποποιείται και να προσαρμόζεται στα δεδομένα και στις συνθήκες του κάθε συγκεκριμένου έργου.

[Ελεγχόμενος Οργανισμός]
[Διεύθυνση Ελεγχόμενου Οργανισμού]

Προς την Τράπεζα _______________ Ημερομηνία

Αξιότιμοι κύριοι:

Σας παρακαλούμε να δώσετε κατ' ευθείαν στους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές μας, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας], τις παρακάτω πληροφορίες για την περίοδο που έληξε την [ημερομηνία του ισολογισμού].

1. Τα υπόλοιπα όλων των μεταξύ μας λογαριασμών κατά την ως άνω ημερομηνία, όπως απεικονίζονται στα βιβλία σας.

2. Λεπτομέρειες των παραχωρηθεισών υποθηκών, προσημειώσεων ή ενεχύρων επί των παγίων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων της Εταιρείας μας και τις παρασχεθείσες εγγυήσεις της Εταιρείας μας υπέρ τρίτων προσώπων.

3. Πίνακα όλων των τίτλων και χρεογράφων ή άλλων περιουσιακών στοιχείων, που ευρίσκοντο στα χέρια σας για λογαριασμό μας, αναφέροντας για κάθε περίπτωση:

α. Τα τυχόν βάρη (όπως προσημειώσεις, ενέχυρα ή τριτεγγυήσεις) επ' αυτών.

β. Εάν εκρατούντο ως επιπλέον εγγύηση για την εκπλήρωση συμβατικών μας υποχρεώσεων.

γ. Εάν ήταν προς φύλαξη.

δ. Εάν ήταν προς είσπραξη.

4. Τη συνολική αξία των μη εξοφληθεισών υποσχετικών, που προεξοφλήθηκαν με οπισθογράφηση από την Εταιρεία μας υπέρ της Τράπεζας.

5. Το ποσό των οφειλομένων τόκων και άλλων εξόδων της Τράπεζας, τα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται στα παραπάνω υπόλοιπα.

Σας παρακαλούμε να αναφέρετε στην απάντησή σας ποια από τα παραπάνω στοιχεία που ζητήθηκαν δεν έχουν εφαρμογή στη δική μας περίπτωση.

Η συνεργασία σας είναι απαραίτητη για την ολοκλήρωση του διενεργούμενου ελέγχου. Σας παρακαλούμε να ανταποκριθείτε άμεσα και να αποστείλετε την απάντησή σας απευθείας στους ελεγκτές μας, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Με εκτίμηση,
(Όνομα ελεγχόμενης εταιρείας)

____
(Υπογραφή)
Δεόντως Εξουσιοδοτημένος (οι) Εκπρόσωπος (οι)

Για τη διευκόλυνση της εξασφάλισης επιβεβαιωτικών επιστολών από ξένες τράπεζες, παρατίθεται το αντίστοιχο αγγλικό λεκτικό της επιστολής:

Dear Sirs:

In connection with the audit of the financial statements of our Company, our independent auditors, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας], wish to determine whether our records of cash funds held by you and/or our indebtedness to you, as at [ημερομηνία του ισολογισμού], agree with your records. We would be grateful if you could confirm these balances directly to our auditors.

Your confirmation should include:

1. The balance of all our accounts, at the above date, as reflected in your records.

2. Particulars of any mortgages, charges or pledges on the fixed and other assets of our Company and of any guarantees given on our behalf in favour of third parties.

3. A list of all titles and notes or other assets, held by you on our behalf, specifying, in each case, whether they are:

(a) subject to any encumbrances (such as charges, pledges or liens);

(b) held as collateral for the honouring of commitments or undertakings given to you;

(c) held by you for safekeeping;

(d) held by you for collection.

4. The aggregate value of promissory notes receivable, not settled as yet, which have been discounted by endorsing them in favour of the Bank.

5. The amount of interest, bank commissions or other charges payable, which are not included in the balances referred to above.

We would be grateful if you could clarify in your response, which of the above items are not relevant in our case.

Your cooperation is essential for completing the audit on a timely basis. We would be grateful if you could respond to this request promptly and address your response directly to our auditors, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Yours faithfully,
(Name of audited entity)

____
(Υπογραφή)
Authorised Signatory (ies)

Υπόδειγμα Επιστολής Επιβεβαίωσης Εισπρακτέου Ποσού

Αξιότιμε κύριε (οι):

ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΣΕ ΜΑΣ ΠΟΣΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ __________

Στα πλαίσια του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων της Εταιρείας μας, οι διενεργούντες τον έλεγχο ορκωτοί ελεγκτές λογιστές επιθυμούν να επιβεβαιώσουν ότι το ποσό που μας οφείλατε, κατά την ως άνω ημερομηνία, συμφωνεί με το ποσό που απεικονίζεται στα δικά σας λογιστικά βιβλία. Όπως προκύπτει από τα δικά μας βιβλία, το ποσό που οφείλατε, κατά την ως άνω ημερομηνία, ήταν:

- Σε ανοικτό λογαριασμό €__________
- Σε υποσχετικές πληρωτέες σε μας (συμπεριλαμβανομένων και των μεταχρονολογημένων επιταγών) €__________

Η συνεργασία σας είναι απαραίτητη για την ολοκλήρωση του διενεργούμενου ελέγχου. Σας παρακαλούμε να ανταποκριθείτε άμεσα και να αποστείλετε την απάντησή σας απευθείας στους ελεγκτές μας, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Με εκτίμηση,
(Όνομα ελεγχόμενης εταιρείας)

____
(Υπογραφή)
Εξουσιοδοτημένος Εκπρόσωπος

(Παρακαλούμε να ΜΗΝ αποκοπεί το κάτω μέρος της επιστολής)

Οι ανωτέρω πληροφορίες είναι [ ] ορθές
[ ] λανθασμένες (παρακαλείσθε να παραθέσετε λεπτομέρειες της διαφωνίας σας)

Εταιρεία ______________
Υπογραφή ______________
Τίτλος ______________
Ημερομηνία ______________

Για τη διευκόλυνση της εξασφάλισης της επιζητούμενης επιβεβαίωσης από μη ελληνόφωνους οφειλέτες, παρατίθεται το αντίστοιχο αγγλικό λεκτικό της επιστολής:

Dear Sir (s):

CONFIRMATION OF THE AMOUNT DUE TO US ON _____

In connection with the audit of the financial statements of our Company, our independent auditors wish to determine whether our records of your indebtedness to us, as at the date stated above, agree with yours. According to our records, your indebtedness to us on that date was:

- On open account (νόμισμα και ποσό)
- n notes payable to us (νόμισμα και ποσό)

Your cooperation is essential for completing the audit on a timely basis. We would be grateful if you could respond to this request promptly and forward your response directly to our auditors, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Yours faithfully,
(Name of audited entity)

____
(Υπογραφή)
Authorised Officer

(Please do not detach the lower part of this letter)

The information stated above is [ ] correct
[ ] not correct (please give details of your disagreement)

Company ______________
Signature ______________
Title ______________
Date ______________

Υπόδειγμα Επιστολής Επιβεβαίωσης Πληρωτέου Ποσού

Αξιότιμε κύριε (οι):

ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΥ ΣΕ ΣΑΣ ΠΟΣΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ _____

Στα πλαίσια του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων της Εταιρείας μας, οι διενεργούντες τον έλεγχο ορκωτοί ελεγκτές λογιστές επιθυμούν να επιβεβαιώσουν ότι το ποσό που σας οφείλαμε, κατά την ως άνω ημερομηνία, συμφωνεί με το ποσό που απεικονίζεται στα δικά σας λογιστικά βιβλία. Όπως προκύπτει από τα δικά μας βιβλία, το ποσό που σας οφείλαμε, κατά την ως άνω ημερομηνία, ήταν:

- Σε ανοικτό λογαριασμό €__________
- Σε υποσχετικές πληρωτέες σε σας (συμπεριλαμβανομένων και των μεταχρονολογημένων επιταγών) € __________

Η συνεργασία σας είναι απαραίτητη για την ολοκλήρωση του διενεργούμενου ελέγχου. Σας παρακαλούμε να ανταποκριθείτε άμεσα και να αποστείλετε την απάντησή σας απευθείας στους ελεγκτές μας, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Με εκτίμηση,
(Όνομα ελεγχόμενης εταιρείας)

____
(Υπογραφή)
Εξουσιοδοτημένος Εκπρόσωπος

(Παρακαλούμε να ΜΗΝ αποκοπεί το κάτω μέρος της επιστολής)

Οι ανωτέρω πληροφορίες είναι [ ] ορθές
[ ] λανθασμένες (παρακαλείσθε να παραθέσετε λεπτομέρειες της διαφωνίας σας)

Εταιρεία ______________
Υπογραφή ______________
Τίτλος ______________
Ημερομηνία ______________

Για τη διευκόλυνση της εξασφάλισης της επιζητούμενης επιβεβαίωσης από μη ελληνόφωνους πιστωτές, παρατίθεται το αντίστοιχο αγγλικό λεκτικό της επιστολής:

Dear Sir (s):

CONFIRMATION OF THE AMOUNT DUE TO YOU ON _____

In connection with the audit of the financial statements of our Company, our independent auditors wish to determine whether our records of our indebtedness to you, as at the date stated above, agree with yours. According to our records, our indebtedness to you on that date was:

• On open account	(νόμισμα και ποσό)
• n notes payable to you	(νόμισμα και ποσό)

Your cooperation is essential for completing the audit on a timely basis. We would be grateful if you could respond to this request promptly and forward your response directly to our auditors, [όνομα και διεύθυνση της ελεγκτικής εταιρείας].

Yours faithfully,
(Name of audited entity)

____
(Υπογραφή)
Authorised Officer

(Please do not detach the lower part of this letter)

The information stated above is [ ] correct
[ ] not correct (please give details of your disagreement)

Company _____________
Signature _____________
Title _____________
Date _____________

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5510

ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΙΕΝΕΡΓΟΥΜΕΝΟΣ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ - ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΑΝΟΙΓΜΑΤΟΣ

Σε σχέση με ελέγχους που αναλαμβάνονται για πρώτη φορά, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι:

(α) τα υπόλοιπα ανοίγματος (τα υπόλοιπα που μεταφέρονται από την προηγούμενη χρήση) δεν περιέχουν ανακρίβειες, που ουσιωδώς επηρεάζουν τις οικονομικές καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου,

(β) τα υπόλοιπα κλεισίματος της προηγούμενης περιόδου έχουν μεταφερθεί ορθά στην τρέχουσα περίοδο ή, όπου ήταν ενδεδειγμένο, έχουν διορθωτικά αναμορφωθεί, και

(γ) οι ακολουθούμενες λογιστικές αρχές εφαρμόζονται με συνέπεια ή οι τυχόν αναγκαίες αλλαγές έχουν υιοθετηθεί κατά τον πρέποντα τρόπο και οι αλλαγές αυτές προσδιορίζονται και επεξηγούνται επαρκώς.

Η επάρκεια και η καταλληλότητα της αναγκαίας ελεγκτικής μαρτυρίας που απαιτείται ώστε να ικανοποιηθεί ο ελεγκτής σε σχέση με τα υπόλοιπα ανοίγματος συναρτώνται, μεταξύ άλλων, και από τους εξής παράγοντες:

• Τις ακολουθούμενες από τον ελεγχόμενο οργανισμό λογιστικές αρχές.

• Το αν οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου είχαν ελεγχθεί και, αν ναι, από το κατά πόσον η εκδοθείσα έκθεση ελέγχου είχε διαφοροποιηθεί.

• Τη φύση των λογαριασμών και τον κίνδυνο να παρεισφρήσουν ανακρίβειες στις οικονομικές καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου.

• Τη σημαντικότητα των υπολοίπων ανοίγματος σε σχέση με τις οικονομικές καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου.

Αν, μετά την εφαρμογή ελεγκτικών διαδικασιών, συμπεριλαμβανομένων και εκείνων που σκιαγραφούνται ανωτέρω, ο ελεγκτής δεν κατόρθωσε να εξασφαλίσει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ως προς τα υπόλοιπα ανοίγματος, η έκθεση ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνει:

(α) "εξαίρεση", για παράδειγμα την εξής:

Δεν παρακολουθήσαμε τη φυσική απογραφή των αποθεμάτων, αξίας, κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ-1, € ____ χιλιάδων, δεδομένου ότι η ημερομηνία αυτή ήταν προγενέστερη της ημερομηνίας αποδοχής της εντολής του ελέγχου. Δεν κατέστει δυνατόν να ικανοποιηθούμε ως προς τις ποσότητες των αποθεμάτων, κατά την ως άνω ημερομηνία, με την εφαρμογή εναλλακτικών ελεγκτικών διαδικασιών.

Με εξαίρεση τις προσαρμογές που ενδεχόμενα θα απαιτούντο αν είχε καταστεί εφικτή η από πλευράς μας επαλήθευση της ποσότητας των αποθεμάτων κατά την αρχή της χρήσεως, κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της Εταιρείας κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ και τα αποτελέσματα των εργασιών της [καθώς και τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές]* της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία).....

Για τη διευκόλυνση της μετάφρασης του πιστοποιητικού στην αγγλική γλώσσα, παρατίθεται το αντίστοιχο αγγλικό λεκτικό:

We did not observe the counting of the physical inventory stated at € ____ thousand, as at 31 December 20XX-1, since that date was prior to our appointment as auditors. We were unable to satisfy ourselves as to the inventory quantities at that date by other audit procedures.

Except for the effects of such adjustments as might have been determined to be necessary had we been able to observe the counting of physical inventory and satisfy ourselves as to the opening balance of inventory, in our opinion, the financial statements give a true and fair view of the financial position of the Company as at 31 December 20XX and the results of its operations, [its cash flows and changes in shareholders' equity]* for the year then ended in accordance with the International Financial Reporting Standards that have been adopted by the European Union. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, with the Accounting Standards that are prescribed by Greek company law),

(β) άρνηση γνώμης, ή

(γ) "εξαίρεση" ή άρνηση γνώμης ως προς τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης περιόδου και διατύπωση σύμφωνης γνώμης χωρίς "εξαιρέσεις" ως προς τον ισολογισμό του τέλους της ελεγχόμενης περιόδου, για παράδειγμα την εξής:

Δεν παρακολουθήσαμε τη φυσική απογραφή των απο-

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.

θεμάτων, αξίας, κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ-1, € ____ χιλιάδων, δεδομένου ότι η ημερομηνία αυτή ήταν προγενέστερη της ημερομηνίας αποδοχής της εντολής του ελέγχου. Δεν κατέστη δυνατόν να ικανοποιηθούμε ως προς τις ποσότητες των αποθεμάτων, κατά την ως άνω ημερομηνία, με την εφαρμογή εναλλακτικών ελεγκτικών διαδικασιών.

Δεδομένης της σημαντικότητας του ανωτέρω θέματος, σε σχέση με τα απεικονιζόμενα αποτελέσματα των εργασιών της Εταιρείας κατά την χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, αδυνατούμε να εκφράσουμε και δεν εκφράζουμε γνώμη επί των αποτελεσμάτων και των ταμειακών ροών της χρήσεως που έληξε κατά την ως άνω ημερομηνία.

Κατά τη γνώμη μας, ο συνημμένος ισολογισμός απεικονίζει ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της Εταιρείας κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία).

Για τη διευκόλυνση της μετάφρασης του πιστοποιητικού στην αγγλική γλώσσα, παρατίθεται το αντίστοιχο αγγλικό λεκτικό:

We did not observe the counting of the physical inventory stated at €____ thousand, as at 31 December 20XX-1, since that date was prior to our appointment as auditors. We were unable to satisfy ourselves as to the inventory quantities at that date by other audit procedures.

Because of the significance of the above matter in relation to the results of the Company's operations for the year ended on 31 December 20XX, we are not in a position to, and do not, express an opinion on the results of its operations, [its cash flows and changes in shareholders' equity]* for the year then ended.

In our opinion, the balance sheet gives a true and fair view of the financial position of the Company as at 31 December 20XX, in accordance with the International Financial Reporting Standards that have been adopted by the European Union. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, with the Accounting Standards that are prescribed by Greek company law)

Στην περίπτωση που έχουν εντοπισθεί ανακρίβειες, που δεν έχουν αντιμετωπισθεί, παρατεθεί και επεξηγηθεί δεόντως, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου ή να διατυπώσει αρνητική γνώμη, ανάλογα με την σοβαρότητα της ανακρίβειας.

Αν οι ακολουθηθείσες κατά την τρέχουσα περίοδο λογιστικές αρχές είναι ασυνεπείς με εκείνες που ακολουθήθηκαν σε σχέση με τα υπόλοιπα ανοίγματος και αν οι διαφοροποιήσεις δεν έχουν αντιμετωπισθεί, παρατεθεί και επεξηγηθεί δεόντως, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου ή να διατυπώσει αρνητική γνώμη, ανάλογα με την σοβαρότητα του θέματος.

Αν η διαφοροποίηση των δεδομένων των οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου έχει ουσιώδεις επιπτώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας περιόδου, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει κατάλληλα την έκθεση ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας περιόδου.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5520

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗΣ

Ο ελεγκτής οφείλει να διερευνά αναλυτικά τα δεδομένα, τόσο στο στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου όσο και στα στάδια της επισκόπησης της πορείας και της ολοκλήρωσης του ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει, εφαρμόζοντας διαδικασίες αναλυτικής διερεύνησης στο στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου, να στοχεύει και να εξασφαλίζει την καλή κατανόηση της ελεγχόμενης δραστηριότητας και τον εντοπισμό των ελεγκτικά επικίνδυνων περιοχών.

Στο στάδιο της ολοκλήρωσης του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει, μέσω διαδικασιών αναλυτικής διερεύνησης, να επιβεβαιώσει ότι οι υπό έλεγχο οικονομικές καταστάσεις, στο σύνολό τους, συνάδουν με τη γενικότερη εικόνα της ελεγχόμενης δραστηριότητας, που διαμορφώθηκε ή επιβεβαιώθηκε στα πλαίσια του διενεργούμενου ελέγχου.

Όταν οι διαδικασίες αναλυτικής διερεύνησης εντοπίζουν σημαντικές διακυμάνσεις ή σχέσεις που είναι ασυνεπείς προς άλλα παρεμφερή δεδομένα ή αποκλίνουν από τα αναμενόμενα ποσά, ο ελεγκτής οφείλει να διερευνήσει τα θέματα αυτά και να εξασφαλίσει επαρκείς εξηγήσεις και μαρτυρία, που να στηρίζει τις ερμηνείες που του παρέχονται και τις υιοθετεί.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5530

ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΨΙΑ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΕΠΙΛΕΓΜΕΝΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΔΟΚΙΜΑΣΙΑΣ

Κατά τον σχεδιασμό των ελεγκτικών διαδικασιών, ο ελεγκτής οφείλει να υιοθετήσει κατάλληλους τρόπους για να επιλέξει τα στοιχεία που θα υποβάλει σε δοκιμασία, ούτως ώστε να συλλέξει την επιζητούμενη μαρτυρία, που θα επιτρέψει την επίτευξη των στόχων των επαληθευτικών διαδικασιών.

Κατά τη συλλογή της ελεγκτικής μαρτυρίας, ο ελεγκτής πρέπει να χρησιμοποιεί την επαγγελματική του κρίση για να εκτιμήσει τον ελεγκτικό κίνδυνο και να σχεδιάσει ελεγκτικές διαδικασίες, που να εξασφαλίζουν τη μείωση του ελεγκτικού κινδύνου σε επαρκώς χαμηλό επίπεδο.

Κατά το σχεδιασμό του προς έλεγχο δείγματος, ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμά τους στόχους των επαληθευτικών διαδικασιών και τα χαρακτηριστικά του πληθυσμού από τον οποίον αντλείται το δείγμα.

Κατά τον προσδιορισμό του μεγέθους του δείγματος, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει αν ο δειγματοληπτικός κίνδυνος μειώνεται σε ένα επαρκώς χαμηλό επίπεδο.

Ο ελεγκτής οφείλει να επιλέγει το δείγμα, κατά τρόπο που να επιτρέπει σε όλες τις μονάδες του πληθυσμού να έχουν ίσες ευκαιρίες επιλογής.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει τα αποτελέσματα της δειγματοληψίας, τη φύση και την αιτία των λαθών που επισημάνθηκαν, και τις ενδεχόμενες επιπτώσεις των λαθών αυτών στην επίτευξη του στόχου της συγκεκριμένης επαληθευτικής δοκιμασίας αλλά και επί του ελέγχου γενικότερα.

Σε σχέση με τις ουσιαστικές επαληθευτικές διαδικασίες, ο ελεγκτής οφείλει να προβάλει τα νομισματικά λάθη που εντοπίσθηκαν στο δείγμα, στο σύνολο του πληθυσμού και να εξετάσει τις επιπτώσεις του προβαλλόμενου λάθους επί του στόχου της συγκεκριμένης επαληθευτικής δοκιμασίας αλλά και επί του ελέγχου γενικότερα.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει τα αποτελέσματα της δειγματοληψίας κατά τρόπο που να επιτρέπει την εξαγωγή προκαταρκτικών συμπερασμάτων ως προς το αν τα υπό δοκιμασία χαρακτηριστικά του πληθυσμού επαληθεύονται ή χρήζουν επανεξέτασης.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5540

ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή μαρτυρία που να στηρίζει τις λογιστικές εκτιμήσεις που υιοθετήθηκαν.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει μαρτυρία ως προς το αν οι γενόμενες λογιστικές εκτιμήσεις είναι εύλογες, υπό τις περιστάσεις, και, στο βαθμό που τούτο απαιτείται, ότι τα σχετικά στοιχεία, που αφορούν λογιστικές εκτιμήσεις, παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να υιοθετεί μια από τις εξής προσεγγίσεις (ή συνδυασμό περισσοτέρων της μιας) κατά τον έλεγχο των λογιστικών εκτιμήσεων:

(α) Επισκόπηση και δοκιμασία των διαδικασιών που ακολουθούνται από τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού κατά τον ποσοτικό προσδιορισμό των λογιστικών εκτιμήσεων.

(β) Χρησιμοποίηση ανεξάρτητων εκτιμήσεων για σκοπούς σύγκρισης με εκείνες της διοίκησης.

(γ) Επισκόπηση μεταγενέστερων γεγονότων που επιβεβαιώνουν (ή αναιρούν) την ορθότητα μιας λογιστικής εκτίμησης.

Ο ελεγκτής οφείλει να οδηγείται σε μια τελική αξιολόγηση της λογικότητας των λογιστικών εκτιμήσεων, βασιζόμενος στη γνώση που έχει επί της ελεγχόμενης δραστηριότητας και σε συνδυασμό με την συνέπεια που έχουν οι γενόμενες λογιστικές εκτιμήσεις με τα άλλα στοιχεία που έχουν προκύψει κατά τη διεξαγωγή του ελέγχου.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5545

ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΗΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΠΑΡΑΘΕΣΗΣ ΤΩΝ ΣΧΕΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι η επιμέτρηση της "εύλογης αξίας" και τα παρατιθέμενα στις οικονομικές καταστάσεις σχετικά στοιχεία και πληροφορίες είναι σύμφωνα με τις απαιτήσεις του πλαισίου των λογιστικών κανόνων που υιοθετήθηκε από τον ελεγχόμενο οργανισμό, για σκοπούς σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή κατανόηση των ακολουθούμενων από τον ελεγχόμενο οργανισμό διεργασιών για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας και των σχετικών στοιχείων, που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις, για τους σκοπούς της ανάπτυξης μιας αποτελεσματικής προσέγγισης στον έλεγχο.

Μετά την εξασφάλιση της απαιτούμενης κατανόησης των διεργασιών αυτών, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει τον εγγενή κίνδυνο και τον κίνδυνο δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, που σχετίζονται με την επιμέτρηση της εύλογης αξίας και της παράθεσης των σχετικών στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις, ούτως ώστε να προσδιορίσει τη φύση, το χρόνο και την έκταση των ελεγκτικών διαδικασιών.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει το κατά πόσον οι επιμετρήσεις της εύλογης αξίας και τα παρατιθέμενα στις οικονομικές καταστάσεις σχετικά στοιχεία είναι σύμφωνα με το υιοθετηθέν από τον ελεγχόμενο οργανισμό πλαίσιο λογιστικών κανόνων.

Ο ελεγκτής πρέπει να εξασφαλίζει επαρκή μαρτυρία, που να στηρίζει τις προθέσεις της διοίκησης να ακολουθήσει μια συγκεκριμένη προσέγγιση και την ικανότητά της να το πράξει, όσον αφορά την επιμέτρηση της εύλογης αξίας και τον προσδιορισμό των σχετικών στοιχείων που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις, μέσα στο επιλεγμένο πλαίσιο λογιστικών κανόνων.

Όταν υπάρχουν εναλλακτικές μέθοδοι επιμέτρησης της εύλογης αξίας, κάτω από το επιλεγμένο πλαίσιο λογιστικών κανόνων, ή όπου δεν προδιαγράφεται η μέθοδος της επιμέτρησης, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί αν η επιλεγείσα μέθοδος είναι κατάλληλη υπό τις περιστάσεις, μέσα στα πλαίσιο των ακολουθούμενων λογιστικών κανόνων.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει αν η υιοθετηθείσα μέθοδος επιμέτρησης της εύλογης αξίας ακολουθείται με συνέπεια.

Ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει την ενδεχόμενη ανάγκη χρησιμοποίησης της εργασίας πραγματογνώμονα.

Λαμβάνοντας υπόψη τον εκτιμηθέντα εγγενή κίνδυνο και τον κίνδυνο δυσλειτουργίας των δικλείδων ασφαλείας, ο ελεγκτής οφείλει να υποβάλλει σε δοκιμασία τις επιμετρήσεις της εύλογης αξίας και των σχετικών στοιχείων και πληροφοριών που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις.

Όπου οι ποσοτικοποιήσεις της εύλογης αξίας βασίζονται σε σημαντικές υποθέσεις, που υιοθετήθηκαν από τη διοίκηση για σκοπούς της επιμέτρησης και τον προσδιορισμό των σχετικών στοιχείων που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί την λογικότητα των υποθέσεων αυτών, τόσο κατά περίπτωση όσο και συνολικά.

Ο ελεγκτής οφείλει να υποβάλλει τα δεδομένα που χρησιμοποιήθηκαν για την επιμέτρηση της εύλογης αξίας και τον προσδιορισμό των σχετικών στοιχείων και πληροφοριών, που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις, σε επαληθευτική δοκιμασία.

Ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμά τις επιδράσεις των μεταγενέστερων του ισολογισμού γεγονότων επί των επιμετρήσεων της εύλογης αξίας και των σχετικών στοιχείων και πληροφοριών, που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί αν τα παρατιθέμενα στις οικονομικές καταστάσεις στοιχεία και πληροφορίες, σε σχέση με τις επιμετρηθείσες εύλογες αξίες, είναι εκείνα που προδιαγράφονται από το εφαρμοζόμενο πλαίσιο λογιστικών κανόνων. Κατά την αξιολόγηση αυτή, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει την επάρκεια και την καταλληλότητα της εξασφαλισθείσας ελεγκτικής μαρτυρίας καθώς και τη συνοχή της μαρτυρίας αυτής με τη μαρτυρία που γενικότερα εξασφαλίσθηκε και εκτιμήθηκε μέσα στα πλαίσια του διενεργούμενου ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει έγγραφες παραστάσεις από τη διοίκηση αναφορικά με τη λογικότητα των σημαντικών υποθέσεων που υιοθετήθηκαν κατά την επιμέτρηση της εύλογης αξίας και τον προσδιορισμό των στοιχείων και πληροφοριών, που παρατίθενται στις

οικονομικές καταστάσεις, και αναφορικά με το ότι οι υποθέσεις αυτές συνάδουν με τις προθέσεις και τη δυνατότητα της διοίκησης να ακολουθήσει συγκεκριμένα σχέδια μελλοντικών ενεργειών, στο βαθμό που άπτονται της εύλογης αξίας.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5550

ΣΥΓΓΕΝΗ ΠΡΟΣΩΠΑ

Ο ελεγκτής οφείλει να εφαρμόζει ελεγκτικές διαδικασίες, που να στοχεύουν στην εξασφάλιση επαρκούς και κατάλληλης ελεγκτικής μαρτυρίας, σε σχέση με τον εντοπισμό και την παράθεση στις οικονομικές καταστάσεις των συγγενών προσώπων και των επιπτώσεων των συναλλαγών με συγγενή πρόσωπα επί των οικονομικών καταστάσεων.

Όπου υπάρχουν ενδείξεις για συναλλαγές με συγγενή πρόσωπα, ο ελεγκτής οφείλει να διευρύνει και να επαυξάνει τις ελεγκτικές διαδικασίες, στο βαθμό που τούτο κρίνεται αναγκαίο υπό τις περιστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να επισκοπεί τις πληροφορίες που παρέχονται από το διοικητικό συμβούλιο και τα στελέχη του ελεγχόμενου οργανισμού, στις οποίες προσδιορίζονται τα ονόματα των συγγενών προσώπων και πρέπει να εφαρμόζει τις ακόλουθες διαδικασίες για την επιβεβαίωση της πληρότητας των παρασχεθέντων στοιχείων:

(α) να επισκοπεί τα φύλλα εργασίας του ελέγχου της προηγούμενης χρήσεως για τον εντοπισμό γνωστών συγγενών προσώπων,

(β) να επισκοπεί τις διαδικασίες του ελεγχόμενου οργανισμού, που στοχεύουν στον εντοπισμό συγγενών προσώπων,

(γ) να επερωτά για το ενδεχόμενο διασύνδεσης των μελών του διοικητικού συμβουλίου και των ανωτάτων στελεχών της διοίκησης του οργανισμού με άλλους οργανισμούς,

(δ) να επισκοπεί τα μητρώα μετόχων για τον εντοπισμό των ονομάτων των βασικών μετόχων και να εξασφαλίζει κατάσταση των βασικών μετόχων και των ποσοστών της άμεσης ή έμμεσης συμμετοχής τους στην εταιρεία,

(ε) να επισκοπεί τα πρακτικά των συνεδριάσεων των γενικών συνελεύσεων των μετόχων και του διοικητικού συμβουλίου ή υποεπιτροπών του διοικητικού συμβουλίου,

(στ) να ερωτά άλλους εμπλεκόμενους στον έλεγχο ελεγκτές ή προηγούμενους ελεγκτές για το ενδεχόμενο να γνωρίζουν άλλα συγγενή πρόσωπα,

(ζ) να επισκοπεί τις φορολογικές δηλώσεις και τις τυχόν άλλες δηλώσεις που υποβάλλονται στις εποπτεύουσες αρχές.

Αν, κατά την κρίση του ελεγκτή, ο κίνδυνος να παραμείνουν στην αφάνεια πρόσθετα συγγενή πρόσωπα είναι μικρός, δεν απαιτείται η περαιτέρω διερεύνηση του θέματος.

Όπου το υιοθετηθέν πλαίσιο λογιστικών κανόνων απαιτεί την παράθεση στοιχείων και πληροφοριών αναφορικά με τις συναλλαγές και τα υπόλοιπα λογαριασμών με συγγενή πρόσωπα, ο ελεγκτής οφείλει να ικανοποιηθεί ότι τα παρατιθέμενα στις οικονομικές καταστάσεις στοιχεία και πληροφορίες είναι επαρκή.

Ο ελεγκτής οφείλει να επισκοπεί τις πληροφορίες που παρέχονται από το διοικητικό συμβούλιο και προσδιορίζουν τις συναλλαγές με συγγενή πρόσωπα και πρέπει να παραμένει σε εγρήγορση για το ενδεχόμενο να υπάρχουν ουσιαστικές πρόσθετες συναλλαγές με συγγενή πρόσωπα που δεν αποκαλύφθηκαν.

Κατά την εξασφάλιση της κατανόησης του τρόπου λειτουργίας του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και την προκαταρκτική αξιολόγηση του ελεγκτικού κινδύνου, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει την επάρκεια των δικλείδων ασφαλείας, που στοχεύουν στην εξασφάλιση της δέουσας εξουσιοδότησης και της πρέπουσας καταχώρησης των συναλλαγών με συγγενή πρόσωπα.

Κατά την εξέταση των εντοπισθεισών συναλλαγών με συγγενή πρόσωπα, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία, που να στηρίζει το ότι οι συναλλαγές αυτές έχουν δεόντως καταχωρηθεί και τα απαραίτητα στοιχεία και πληροφορίες έχουν παρατεθεί στις οικονομικές καταστάσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει έγγραφες παραστάσεις από τη διοίκηση περί:

(α) Της πληρότητας των παρασχεθεισών πληροφοριών, που αφορούν τον εντοπισμό συγγενών προσώπων.

(β) Της επάρκειας των στοιχείων και πληροφοριών, που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις, σε σχέση με τις συναλλαγές του ελεγχόμενου οργανισμού με συγγενή πρόσωπα.

Αν ο ελεγκτής αδυνατεί να εξασφαλίσει επαρκή, κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία σε σχέση με τα συγγενή πρόσωπα και τις συναλλαγές με τα πρόσωπα αυτά ή έχει οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι τα στοιχεία και οι πληροφορίες, που παρατίθενται στις οικονομικές καταστάσεις, δεν είναι επαρκή, τότε ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει ανάλογα την έκθεση ελέγχου.

Διευκρινίζεται ότι "συγγενή πρόσωπα" μπορεί να είναι τόσο τα φυσικά πρόσωπα όσο και τα νομικά πρόσωπα.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5560

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει τις επιπτώσεις των μεταγενέστερων της ημερομηνίας του ισολογισμού γεγονότων επί των οικονομικών καταστάσεων και της Έκθεσης ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να εφαρμόζει ελεγκτικές διαδικασίες, που να στοχεύουν στην εξασφάλιση επαρκούς, κατάλληλης ελεγκτικής μαρτυρίας ότι όλα τα γεγονότα, που έχουν επισυμβεί μέχρι την ημερομηνία της Έκθεσης Ελέγχου, και ενδεχομένως θα επέβαλλαν την αναμόρφωση των οικονομικών καταστάσεων ή την παράθεση σχετικών στοιχείων και πληροφοριών στις οικονομικές καταστάσεις, έχουν εντοπισθεί.

Όταν ο ελεγκτής καθίσταται γνώστης γεγονότων που επηρεάζουν ουσιωδώς τις οικονομικές καταστάσεις, οφείλει να εξετάσει αν τα γεγονότα αυτά έχουν λογιστικοποιηθεί δεόντως και παρατεθεί και επεξηγηθεί επαρκώς στις οικονομικές καταστάσεις.

Στην περίπτωση όπου, μετά την ημερομηνία που φέρει η Έκθεση Ελέγχου αλλά πριν από τη δημοσιοποίηση των οικονομικών καταστάσεων, ο ελεγκτής καθίσταται γνώστης γεγονότων που επηρεάζουν ουσιωδώς τις οικονομικές καταστάσεις, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει την κατάσταση, να συζητήσει το θέμα με τη διοίκηση και να αποφασίσει περί του πρακτέου, υπό τις περιστάσεις.

Εάν η διοίκηση αρνείται να διαφοροποιήσει τις οικονομικές καταστάσεις (υπό συνθήκες που ο ελεγκτής εκτιμά ότι επιβάλλουν τη διαφοροποίηση) και η Έκθεση Ελέγχου δεν έχει ακόμη τεθεί στη διάθεση του ελεγχόμενου οργανισμού, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την Έκθεση Ελέγχου ή να διατυπώσει αρνητική γνώμη.

Εάν, μετά την δημοσιοποίηση των οικονομικών καταστάσεων, ο ελεγκτής καθίσταται γνώστης γεγονότων, που είχαν επισυμβεί κατά την ή προ της ημερομηνίας που φέρει η Έκθεση Ελέγχου και τα οποία, εάν ήταν τότε γνωστά, ενδεχομένως θα οδηγούσαν στην διαφοροποίηση της Έκθεσης Ελέγχου, τότε ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει την αναγκαιότητα της επανέκδοσης των οικονομικών καταστάσεων και να συζητήσει το θέμα με τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού.

Εάν η διοίκηση συναινέσει στην επανέκδοση των οικονομικών καταστάσεων, η νέα Έκθεση Ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνει παράγραφο έμφασης (επισήμανσης) που να παραπέμπει σε σημείωση που περιέχεται στο Προσάρτημα, όπου παρατίθενται, με επάρκεια και σαφήνεια, οι λόγοι που οδήγησαν στην επανέκδοση των οικονομικών καταστάσεων και της προγενέστερα εκδοθείσης Έκθεσης Ελέγχου.

Εάν η διοίκηση δεν συναινεί στην επανέκδοση των οικονομικών καταστάσεων και στο βαθμό που οι ήδη εκδοθείσες και δημοσιοποιηθείσες οικονομικές καταστάσεις περιέχουν θεμελιώδεις ανακρίβειες ή παραλείψεις, ο ελεγκτής οφείλει να δημοσιοποιήσει το πρόβλημα, ενημερώνοντας:

(α) την εποπτεύουσα αρχή

(β) την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ)

(γ) εφόσον πρόκειται περί εισηγμένης εταιρείας, την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, και

(δ) το ευρύτερο κοινό, με δημοσίευση σχετικής ανακοίνωσης στα έντυπα που δημοσιεύθηκαν οι χρήζουσες την αναμόρφωση οικονομικές καταστάσεις.

Στις περιπτώσεις όπου οι χρήζουσες την αναμόρφωση οικονομικές καταστάσεις διασυνδέονται με την προσφορά μετοχών ή άλλων αξιογράφων στο ευρύ επενδυτικό κοινό, ο ελεγκτής οφείλει να επιζητήσει άμεσα νομική αρωγή ως προς το πρακτέον και παράλληλα να ενημερώσει τις προαναφερόμενες εποπτικές αρχές, ώστε να προσδιορισθούν οι ενδεδειγμένες ενέργειες για την προστασία του επενδυτικού κοινού.

Διευκρινίζεται ότι τα μεταγενέστερα της ημερομηνίας του ισολογισμού γεγονότα, που συνθέτουν το αντικείμενο του ΕΕΠ 5560, είναι τα γεγονότα εκείνα που έχουν επισυμβεί μετά την ημερομηνία του ισολογισμού και επηρεάζουν τις οικονομικές καταστάσεις (που περιλαμβάνουν τον προαναφερόμενο ισολογισμό). Τα γεγονότα αυτά προσδιορίζονται στο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 10 "Γεγονότα Μετά την Ημερομηνία του Ισολογισμού", που υιοθετήθηκε από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5570

ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΣΥΝΕΧΙΣΗΣ ΤΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ / ΤΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Κατά το σχεδιασμό και την εκτέλεση ελεγκτικών διαδικασιών και κατά την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων των διεργασιών αυτών, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει αν αρμόζει, κατά τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, η αποδοχή της παραδοχής της δυνατότητας της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού (ability to continue as a going concern).

Κατά το σχεδιασμό του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει αν υπάρχουν γεγονότα ή συνθήκες που δημιουργούν σοβαρές αμφιβολίες ως προς τη δυνατότητα της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού.

Ο ελεγκτής, καθόλη τη διάρκεια του ελέγχου, οφείλει να παραμένει σε εγρήγορση για τον εντοπισμό γεγονότων ή συνθηκών, που δημιουργούν σοβαρές αμφιβολίες ως προς τη δυνατότητα της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού. Αν εντοπισθούν τέτοια γεγονότα ή συνθήκες, ο ελεγκτής - πέραν της εφαρμογής των διαδικασιών που παρατίθενται κατωτέρω - οφείλει να εξετάσει την ενδεχόμενη επίδραση των γεγονότων ή των συνθηκών αυτών επί του ελεγκτικού κινδύνου.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει την εκτίμηση της διοίκησης σχετικά με τη δυνατότητα του ελεγχόμενου οργανισμού να συνεχίσει τις δραστηριότητες και τις εργασίες του.

Κατά την αξιολόγηση αυτή, ο ελεγκτής πρέπει να χρησιμοποιεί το χρονικό πλαίσιο που προδιαγράφεται από το υιοθετηθέν, για σκοπούς σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων, πλαίσιο λογιστικών κανόνων. Αν το χρησιμοποιούμενο από τη διοίκηση χρονικό πλαίσιο καλύπτει χρονικό διάστημα μικρότερο των δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού, ο ελεγκτής υποχρεούται να ζητήσει από τη διοίκηση να προεκτείνει τις εκτιμήσεις της, ώστε να καλύψει χρονικό διάστημα τουλάχιστον δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού.

Ο ελεγκτής οφείλει να θέσει στη διοίκηση το ερώτημα αν γνωρίζει γεγονότα ή συνθήκες, τα οποία πιθανολογεί η διοίκηση ότι θα επισυμβούν ή θα προκύψουν και τοποθετούνται πέραν του χρονικού ορίζοντα που χρησιμοποιήθηκε, και θα μπορούσαν να θέσουν σε σοβαρή αμφιβολία τη δυνατότητα της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού.

Στην περίπτωση που έχουν εντοπισθεί γεγονότα ή συνθήκες που θα μπορούσαν να θέσουν σε σοβαρή αμφιβολία τη δυνατότητα της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού, ο ελεγκτής οφείλει:

(α) να επισκοπήσει τα σχέδια της διοίκησης για μελλοντικές ενέργειες, που στοχεύουν στην ενίσχυση της δυνατότητας της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού,

(β) να συλλέξει πρόσθετη, επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία, ώστε να επιβεβαιώσει ή να διαλύσει την αβεβαιότητα, και

(γ) να επιζητήσει την εξασφάλιση έγγραφων παραστάσεων της διοίκησης αναφορικά με τα μελλοντικά της σχέδια.

Βασιζόμενος στην εξασφαλισθείσα ελεγκτική μαρτυρία, ο ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει αν, κατά την κρίση του, υπάρχει σοβαρή αμφιβολία ως προς τη δυνατότητα συνέχισης των δραστηριοτήτων / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού, η οποία προκύπτει είτε από μεμονωμένα περιστατικά ή συνθήκες είτε από τη συσσωρευτική επίδραση διαφόρων περιστατικών ή συνθηκών.

Αν η παράθεση των δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις είναι επαρκής, ο ελεγκτής δεν πρέπει να διατυπώσει γνώμη με "εξαίρεση" αλλά να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου με την προσθήκη παραγράφου έμφασης (επισήμανσης) της ύπαρξης ουσιώδους αβεβαιότητας, που σχετίζεται με γεγονότα ή συνθήκες, που θα μπορούσαν να δημιουργήσουν σοβαρές αμφιβολίες ως προς τη δυνατότητα της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού και να επισημάνει την ύπαρξη σχετικής σημείωσης στο Προσάρτημα, όπου παρατίθενται και επεξηγούνται τα δεδομένα που έχουν προκαλέσει την αβεβαιότητα.

Αν η παράθεση των δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις δεν είναι επαρκής, ο ελεγκτής οφείλει να διατυπώσει τη γνώμη του με "εξαίρεση" ή να εκφέρει αρνητική γνώμη (ΕΕΠ# 7700 "η Έκθεση Ελέγχου επί Οικονομικών Καταστάσεων"). Στην έκθεση ελέγχου πρέπει να γίνεται συγκεκριμένη μνεία στο γεγονός ότι υπάρχει ουσιώδης αβεβαιότητα, που θα μπορούσε να οδηγήσει σε σοβαρή αμφιβολία ως προς τη δυνατότητα της συνέχισης της δραστηριότητας / των εργασιών του ελεγχόμενου οργανισμού.

Αν, κατά τη κρίση του ελεγκτή, ο ελεγχόμενος οργανισμός δεν θα κατορθώσει να συνεχίσει τις δραστηριότητες και τις εργασίες του, ο ελεγκτής οφείλει να εκφέρει αρνητική γνώμη, στο βαθμό που οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί σε βάση που εκλαμβάνει ως δεδομένη τη συνέχιση των δραστηριοτήτων / εργασιών.

Αν η διοίκηση είναι απρόθυμη να εκτιμήσει το θέμα ή να προεκτείνει χρονικά τις εκτιμήσεις της επί του θέματος, όταν κληθεί από τον ελεγκτή να το πράξει, τότε ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει την ανάγκη να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου, ως αποτέλεσμα του περιορισμού του εύρους του ελέγχου.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 5580

ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει τις παραστάσεις της διοίκησης, όπου τούτο κρίνεται αναγκαίο.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή μαρτυρία ότι η διοίκηση αναγνωρίζει τις ευθύνες της σε σχέση με τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, κατά τρόπο που να απεικονίζουν με πληρότητα και σαφήνεια την οικονομική θέση της Εταιρείας και τα αποτελέσματα των εργασιών της καθώς και μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές της χρήσεως, σύμφωνα με το συγκεκριμένο λογιστικό πλαίσιο (σώμα λογιστικών κανόνων) που υιοθετήθηκε. Πριν από την έκδοση της έκθεσης ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να βεβαιωθεί ότι οι οικονομικές καταστάσεις έχουν δεόντως εγκριθεί από τα εντεταλμένα εκτελεστικά όργανα του ελεγχόμενου οργανισμού.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει εγγράφως τις παραστάσεις εκείνες της διοίκησης, που έγιναν στα πλαίσια του διενεργούμενου ελέγχου και κρίνονται σημαντικές, ιδιαίτερα στις περιπτώσεις εκείνες όπου άλλου είδους ελεγκτική μαρτυρία λογικά δεν μπορεί να υπάρχει.

Αν οι παραστάσεις της διοίκησης έρχονται σε σύγκρουση με άλλα στοιχεία ελεγκτικής μαρτυρίας, ο ελεγκτής οφείλει να διερευνήσει το θέμα και, όπου τούτο ενδείκνυται, ο ελεγκτής οφείλει να αναθεωρήσει την αξιοπιστία των παραστάσεων της διοίκησης.

Αν η διοίκηση αρνείται να παράσχει τις παραστάσεις, που ο ελεγκτής κρίνει αναγκαίες, η άρνηση συνθέτει περιορισμό του εύρους του ελέγχου και ο ελεγκτής οφείλει, ανάλογα με τη σημαντικότητα του θέματος, είτε να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου, είτε να αρνηθεί την έκφραση γνώμης. Δεδομένων των ευθυνών της διοίκησης, η προσχηματική προβολή νομικών κωλυμάτων για την παροχή των παραστάσεων, είτε από πλευράς της διοίκησης είτε από πλευράς των νομικών της συμβούλων, δεν συνθέτει πραγματικό και επαρκή λόγο για την μη παροχή των επιζητούμενων παραστάσεων.

Υπόδειγμα Επιστολής Παραστάσεων της Διοίκησης

Το υπόδειγμα που ακολουθεί πρέπει να τροποποιείται και να προσαρμόζεται στα δεδομένα και στις συνθήκες του κάθε συγκεκριμένου έργου.

[Ελεγχόμενος Οργανισμός]
[Διεύθυνση Ελεγχόμενου Οργανισμού]

Προς την Ελεγκτική Εταιρεία __________ Ημερομηνία

Αξιότιμοι κύριοι:

Σας απευθύνουμε την παρούσα επιστολή στα πλαίσια του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων της _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της εταιρικής χρήσεως που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, που αποσκοπούσε στη διακρίβωση του κατά πόσον οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν με πληρότητα και σαφήνεια την οικονομική θέση της Εταιρείας και τα αποτελέσματα των εργασιών της [καθώς και τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές της Εταιρείας] [η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ] της χρήσεως που έληξε την ως άνω ημερομηνία, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία). Αναγνωρίζουμε την ευθύνη μας για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων κατά τρόπο που να παρέχει μια ορθή, πλήρη και σαφή εικόνα, σύμφωνα με το προαναφερόμενο σώμα λογιστικών κανόνων.

Με την παρούσα επιστολή επιβεβαιώνουμε, στο μέτρο της πληρέστερης γνώσης και πεποίθησής μας, τις ακόλουθες παραστάσεις, που έγιναν στα πλαίσια του διενεργηθέντος ελέγχου:

1. Θέσαμε στη διάθεσή σας:

α) Όλα τα λογιστικά βιβλία, στοιχεία, έγγραφα και πληροφορίες, που σχετίζονται με τον έλεγχό σας, και δεν έχουμε αποκρύψει ο,τιδήποτε, που θα μπορούσε να οδηγήσει στη διαφοροποίηση της γνώμης σας.

β) Όλα τα πρακτικά των συνεδριάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου και των Γενικών Συνελεύσεων των μετόχων που έχουν πραγματοποιηθεί από την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσεως μέχρι σήμερα.

2. Με εξαίρεση τις περιπτώσεις που μνημονεύονται στην παρούσα επιστολή, δεν υπήρξαν:

α) Ατασθαλίες στις οποίες εμπλέκονται μέλη της διοίκησης ή του προσωπικού της Εταιρείας μας.

β) Διοικητικές κυρώσεις για μη συμμόρφωση ή πλημμελή τήρηση των υπό του νόμου προβλεπομένων υποχρεώσεων.

γ) Παραβάσεις ή ενδεχόμενες παραβάσεις διατάξεων

νόμων ή κανονισμών οι συνέπειες των οποίων θα έπρεπε να ληφθούν υπόψη κατά τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, είτε για αναφορά στο προσάρτημα είτε για σχηματισμό πρόβλεψης για πιθανές ζημιές.

[Μνημονεύονται οι κατ' εξαίρεση περιπτώσεις, αν υπάρχουν]

3. Δεν υπάρχουν:

α) Αγωγές που ενδέχεται να κινηθούν κατά της Εταιρείας μας και οι οποίες θα έπρεπε να ληφθούν υπόψη κατά τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

β) Σημαντικές υποχρεώσεις ή ενδεχόμενα κέρδη ή ζημιές από συμβατικές σχέσεις (συμπεριλαμβανομένων των προφορικών και γραπτών εγγυοδοσιών) για τις οποίες θα έπρεπε να γίνει πρόβλεψη στις οικονομικές καταστάσεις.

γ) Σημαντικές συναλλαγές οι οποίες δεν καταχωρήθηκαν ή καταχωρήθηκαν πλημμελώς στα τηρηθέντα από την Εταιρεία μας βιβλία και στοιχεία.

δ) Γεγονότα που συνέβησαν μεταγενέστερα της ημερομηνίας του ισολογισμού αλλά έχουν επιπτώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων.

4. Σχηματίσθηκαν επαρκείς προβλέψεις για:

α) Τις ζημιές που είναι πιθανό να προκύψουν από την εκπλήρωση ή την αδυναμία εκπλήρωσης συμβατικών υποχρεώσεων,

β) Τις ζημιές που είναι πιθανό να προκύψουν από συμβατικές υποχρεώσεις για την αγορά αποθεμάτων σε ποσότητες μεγαλύτερες των κανονικών αναγκών της Εταιρείας ή σε τιμές υψηλότερες των τρεχουσών τιμών αγοράς,

γ) Τις ζημιές που είναι δυνατό να προκύψουν από την απαξίωση ή φυσική απομείωση αποθεμάτων.

δ) Τις ζημιές που προέκυψαν από την απαξίωση των επενδύσεών μας.

5. Η Εταιρεία δεν έχει σχέδια ή προθέσεις που θα επέφεραν σημαντική αλλαγή στην αξία ή την ταξινόμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της.

6. Η Εταιρεία έχει νόμιμους τίτλους κυριότητας επί των περιουσιακών της στοιχείων και δεν υπάρχουν εμπράγματα ή άλλη βάρη εκτός από αυτά που αναφέρονται στις οικονομικές καταστάσεις.

7. Η Εταιρεία έχει συμμορφωθεί με όλους τους όρους συμβάσεων η παράβαση των οποίων θα είχε ουσιώδεις επιπτώσεις στις οικονομικές καταστάσεις.

8. Τα κατωτέρω στοιχεία απεικονίζονται ορθά και με πληρότητα στις οικονομικές καταστάσεις:

α) Συναλλαγές με συνδεδεμένα και συγγενή πρόσωπα (επιχειρήσεις, μετόχους, όργανα διοίκησης) και τα σχετικά ποσά που αφορούν σε απαιτήσεις και υποχρεώσεις, συμπεριλαμβανομένων των πωλήσεων, αγορών, χορηγήσεων, μεταφορών κεφαλαίων, συμβάσεων, μισθώσεων και εγγυήσεων.

β) Σημαντικές σχέσεις κοινής ιδιοκτησίας ή ελέγχου της διοίκησης οι οποίες χρήζουν αναφοράς.

γ) Συμβάσεις με πιστωτικά ιδρύματα, βάσει των οποίων προβλέπονται δεσμεύσεις περιουσιακών στοιχείων ή συναφείς διευθετήσεις.

9. Δεν υπάρχουν τυπικές ή άτυπες ρυθμίσεις, που να επιτρέπουν το συμψηφισμό υποχρεώσεων με τα διαθέσιμα ή τα υπόλοιπα των επενδυτικών λογαριασμών της Εταιρείας. Με εξαίρεση τα μνημονευόμενα στη Σημείωση Χ του Προσαρτήματος, δεν υπάρχουν άλλες δανειοληπτικές ρυθμίσεις ή διευθετήσεις.

10. Στις οικονομικές καταστάσεις απεικονίζονται ή αναφέρονται, με τον πρέποντα τρόπο, όλα τα δικαιώματα προαίρεσης επί των μετοχών της Εταιρείας καθώς και κάθε δυνάμενο να ασκηθεί στο μέλλον δικαίωμα, που σχετίζεται με τα ίδια κεφάλαια της Εταιρείας.

[Εάν εκδίδεται διαφοροποιημένη έκθεση ελέγχου, επιβάλλεται αναφορά στο γεγονός ότι η διοίκηση έλαβε γνώση του περιεχομένου προσχεδίου του πιστοποιητικού.]

Με εκτίμηση,

(Όνομα ελεγχόμενης Εταιρείας)

Ο Διευθύνων Σύμβουλος	Ο Διευθυντής Οικονομικών Υπηρεσιών
_______________	_______________
(Υπογραφή)	(Υπογραφή)

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 6600

ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΑΛΛΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ

Σε σχέση με τις εκδιδόμενες εκθέσεις ελέγχου, ο υπογράφων την έκθεση ελέγχου ελεγκτής και η ελεγκτική εταιρεία στην οποία είναι ενταγμένος φέρουν συνολικά την ευθύνη του διενεργηθέντος ελέγχου, ανεξάρτητα αν κατά τη διεκπεραίωση του ελέγχου χρησιμοποιήθηκαν και άλλοι ελεγκτές.

Όπου ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής χρησιμοποιεί την εργασία ενός άλλου ελεγκτή, ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής οφείλει να προσδιορίζει την επίδραση της εργασίας του άλλου ελεγκτή επί του ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάζει αν η δική του συμμετοχή είναι επαρκής ώστε να του επιτρέπει να ενεργεί ως ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής.

Όταν σχεδιάζεται η χρησιμοποίηση της εργασίας άλλου ελεγκτή, ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής οφείλει να εκτιμήσει την επαγγελματική πληρότητα του άλλου ελεγκτή, μέσα στα πλαίσια του επιτελούμενου συγκεκριμένου έργου.

Ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής οφείλει να εφαρμόσει διαδικασίες που θα του επιτρέψουν να εξασφαλίσει επαρκή, κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι η εργασία του άλλου ελεγκτή είναι επαρκής για τους σκοπούς του κύριου (προεξάρχοντος) ελεγκτή, μέσα στα πλαίσια του επιτελούμενου συγκεκριμένου έργου.

Ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμήσει τα ευρήματα του άλλου ελεγκτή.

Ο άλλος ελεγκτής, γνωρίζοντας το πλαίσιο εντός του οποίου ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής θα χρησιμοποιήσει την εργασία του άλλου ελεγκτή, οφείλει να συνεργάζεται με τον κύριο (προεξάρχοντα) ελεγκτή.

Στο προδιαγραφόμενο πλαίσιο ευθύνης του προεξάρχοντος (κυρίου) ελεγκτή, που απαιτεί τη συνεργασία του άλλου ελεγκτή, η αποδοχή της εντολής του ελέγχου από τον άλλο ελεγκτή τεκμηριώνει τη συναίνεση του άλλου ελεγκτή να συνεργασθεί απρόσκοπτα με τον προεξάρχοντα (κύριο) ελεγκτή και να του παράσχει ακώλυτη πρόσβαση στα φύλλα εργασίας του έργου που έχει επιτελέσει.

Όταν ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής οδηγείται στο συμπέρασμα ότι η εργασία του άλλου ελεγκτή δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί γιατί είναι ανεπαρκής και ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής δεν μπόρεσε να εφαρμόσει επαρκείς πρόσθετες ελεγκτικές διαδικασίες σε σχέση με

τα οικονομικά δεδομένα του συστατικού στοιχείου που ελέγχεται από τον άλλον ελεγκτή, ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής οφείλει να διατυπώσει διαφοροποιημένη γνώμη ή να προχωρήσει στην άρνηση γνώμης, με το αιτιολογικό ότι υπήρξε περιορισμός του εύρους του ελέγχου.

Όπου ο κύριος (προεξάρχων) ελεγκτής υιοθετεί τέτοια θέση, τότε οφείλει να το δηλώσει (στο πιστοποιητικό) ευκρινώς, παρέχοντας ένδειξη του μεγέθους του μέρους των οικονομικών καταστάσεων που ελέγχθηκαν από τον άλλο ελεγκτή.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 6610

ΑΞΙΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΕΡΓΟΥ ΤΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει τις δραστηριότητες των εσωτερικών ελεγκτών του ελεγχόμενου οργανισμού και τις επιδράσεις που ενδέχεται να έχουν επί των διαδικασιών του ελέγχου.

Ο "εξωτερικός" ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίσει επαρκή κατανόηση των διαδικασιών του εσωτερικού ελέγχου, για σκοπούς σχεδιασμού του ελέγχου και της ανάπτυξης μιας αποδοτικής προσέγγισης στον έλεγχο.

Κατά το σχεδιασμό του ελέγχου, ο "εξωτερικός" ελεγκτής πρέπει να προχωρήσει σε μια προκαταρκτική αξιολόγηση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, στο βαθμό που διαφαίνεται ότι ο εσωτερικό έλεγχος θα μπορούσε να διασυνδεθεί με τον έλεγχο για την "κάλυψη" ορισμένων "περιοχών" των οικονομικών καταστάσεων.

Όταν ο ελεγκτής προτίθεται να αξιοποιήσει συγκεκριμένη εργασία των εσωτερικών ελεγκτών, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογήσει και να υποβάλει τη συγκεκριμένη εργασία σε δοκιμασία, ώστε να επιβεβαιώσει την επάρκειά της για τους σκοπούς του ελέγχου.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 6620

ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΓΝΩΜΟΝΑ

Κατά τη χρησιμοποίηση της εργασίας πραγματογνώμονα, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι η εργασία αυτή είναι επαρκής για τους σκοπούς του ελέγχου.

Όταν σχεδιάζεται η χρησιμοποίηση της εργασίας πραγματογνώμονα, ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί την επαγγελματική πληρότητα του πραγματογνώμονα.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι το εύρος της εργασίας του πραγματογνώμονα είναι επαρκές για τους σκοπούς του ελέγχου.

Ο ελεγκτής οφείλει να αξιολογεί την καταλληλότητα της εργασίας του πραγματογνώμονα ως ελεγκτικής μαρτυρίας, στα πλαίσια της αξιολόγησης της διατυπούμενης στις οικονομικές καταστάσεις θέσεως της διοίκησης.

Αν τα αποτελέσματα της εργασίας του πραγματογνώμονα δεν παρέχουν επαρκή, κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ή αν τα αποτελέσματα αυτά δεν συνάδουν με άλλα στοιχεία που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να επιλύσει το πρόβλημα.

Στις περιπτώσεις όπου εκδίδεται έκθεση ελέγχου χωρίς διαφοροποιήσεις, ο ελεγκτής δεν πρέπει να μνημονεύει στο πιστοποιητικό ελέγχου την εργασία και τα πορίσματα του πραγματογνώμονα.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 7700

Η ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Ο Ελεγκτής οφείλει να επισκοπήσει και να αξιολογήσει τα ευρήματα του ελέγχου και τα αντληθέντα συμπεράσματα από την επιτελεσθείσα ελεγκτική εργασία και να τα χρησιμοποιήσει ως βάση για τη διατύπωση της γνώμης του επί των οικονομικών καταστάσεων.

Ο Ελεγκτής οφείλει να διατυπώσει εγγράφως και κατά τρόπο σαφή τη γνώμη του επί των οικονομικών καταστάσεων στην ολότητά τους.

Πέραν της υποχρεώσεώς του αυτής, ο Ελεγκτής μπορεί να κληθεί να εκφράσει τη γνώμη του και σε άλλα θέματα. Στην τελευταία αυτή περίπτωση ο Ελεγκτής θα πρέπει να διατυπώσει τη γνώμη του επί των άλλων αυτών θεμάτων είτε σε ξεχωριστή Έκθεση είτε σε ξεχωριστή παράγραφο της Έκθεσης Ελέγχου ή Επισκόπησης.

Ο Ελεγκτής οφείλει να διατυπώσει την γνώμη του στην Έκθεση Ελέγχου. Η απλή παράθεση στην Έκθεση Ελέγχου των ευρημάτων του ελέγχου δεν συνιστά διατύπωση γνώμης.

Ο Ελεγκτής οφείλει να χρονολογήσει την Έκθεση Ελέγχου του με την ημερομηνία της ουσιαστικής ολοκλήρωσης του διενεργηθέντος ελέγχου.

Δεδομένης της υποχρέωσης του Ελεγκτή να γνωμοδοτήσει επί των οικονομικών καταστάσεων, που έχουν συνταχθεί από τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού, η χρονολόγηση της Έκθεσης Ελέγχου ή της Έκθεσης Επισκόπησης πάντοτε έπεται της ημερομηνίας έγκρισης και υπογραφής των οικονομικών καταστάσεων από τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού. Η έκδοση της Έκθεσης Ελέγχου ή της Έκθεσης Επισκόπησης πριν από την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού συνιστά ιδιαζόντως ανεπαρκή εκπλήρωση των υποχρεώσεων του Ελεγκτή.

1. ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

1.1 Το παρόν Ελληνικό Ελεγκτικό Πρότυπο (ΕΕΠ) 7700 εκδίδεται από την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 137, παράγραφος 2, του ν. 2190/1920.

1.2 Τα παρατιθέμενα υποδείγματα είναι ενδεικτικά του τρόπου διαμόρφωσης του περιεχομένου των Εκθέσεων Ελέγχου και Επισκόπησης και δεν απαλλάσσουν τον Ελεγκτή από την υποχρέωση να προσαρμόσει το λεκτικό στα δεδομένα της κάθε συγκεκριμένης περίπτωσης.

1.3 Το περιεχόμενο των Εκθέσεων πρέπει να προσαρμόζεται στα δεδομένα της κάθε περίπτωσης χωρίς, όμως, να αλλοιώνεται η γενική δομή της Έκθεσης και χωρίς να μεταβάλλονται τα στοιχεία της που δεν αφορούν τα ειδικότερα δεδομένα της κάθε περίπτωσης.

1.4 Το λεκτικό των Εκθέσεων μπορεί -αν τούτο κρίνεται σκόπιμο και αναγκαίο- να προσαρμόζεται (όπως, για παράδειγμα, με την υποκατάσταση της λέξεως "Εταιρεία" με τη λέξη "Τράπεζα") και θα πρέπει να προσαρμόζεται στις περιπτώσεις όπου οι ελεγχθείσες οικονομικές καταστάσεις αφορούν οικονομικές μονάδες που δεν έχουν τη μορφή εταιρείας (συνεταιρισμούς, κοινοπραξίες κλπ) ή οικονομικές μονάδες του Δημόσιου Τομέα (Δήμους, Κοινότητες, Ασφαλιστικά Ταμεία, Νοσοκομεία κλπ.) Στις περιπτώσεις αυτές θα πρέπει να προσδιορίζεται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων η νομική υπόσταση της οικονο-

μικής μονάδας και ο βαθμός της οικονομικής της αυτοτέλειας. Νοείται ότι, αν οι συνταχθείσες καταστάσεις δεν συνθέτουν οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες στοχεύουν στην απεικόνιση, με ακριβοδίκαιο τρόπο, της οικονομικής θέσης της οικονομικής μονάδας, κατά μια συγκεκριμένη ημερομηνία, και τα αποτελέσματα των εργασιών της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία, σύμφωνα είτε με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είτε με άλλο ολοκληρωμένο σώμα λογιστικών κανόνων, τότε δεν μπορεί και δεν θα πρέπει να εκδίδεται "Έκθεση Ελέγχου".

1.5 Το χρησιμοποιούμενο λεκτικό πρέπει να παρέχει στον αναγνώστη τη δυνατότητα να κατανοήσει - τόσο ποιοτικά όσο και ποσοτικά - το θέμα της οποιασδήποτε αναφοράς, χωρίς άσκοπες παραπομπές σε διατάξεις νόμων ή κανονισμών και χωρίς την παράθεση επουσιωδών λεπτομερειών. Με την προϋπόθεση ότι η ουσία του θέματος καλύπτεται στην Έκθεση, μπορεί να γίνονται (στην Έκθεση) παραπομπές σε πρόσθετες λεπτομέρειες, που παρατίθενται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων.

1.6 Στην Έκθεση του Ελεγκτή δεν ενδείκνυνται αναφορές σε "εξαιρέσεις" ή "επιφυλάξεις", η χρηματική αξία των οποίων είναι επουσιώδης. Τι συνθέτει επουσιώδες και τι ουσιώδες ποσό είναι αντικείμενο άλλου Ελληνικού Ελεγκτικού Προτύπου.

1.7 Η παράθεση των μνημονευομένων στην Έκθεση χρηματικών ποσών σε χιλιάδες της νομισματικής μονάδας στην οποία είναι εκπεφρασμένες οι οικονομικές καταστάσεις (κατά κανόνα, Ευρώ), βοηθά στην ευχερέστερη αφομοίωση της ουσίας μιας παρατήρησης και αποφεύγει να προσδώσει στον αναγνώστη τη λανθασμένη εντύπωση ότι ο Ελεγκτής έχει τη δυνατότητα να επιμετρήσει τα ποσά αυτά με απόλυτη ακρίβεια. Τα μνημονευόμενα στην Έκθεση του Ελεγκτή ποσά είναι συχνά απόρροια συνθετικών εκτιμήσεων.

Νοείται ότι θα πρέπει να καθίσταται απόλυτα ευκρινές ότι τα παρατιθέμενα στην Έκθεση του Ελεγκτή νομισματικά ποσά είναι εκπεφρασμένα σε χιλιάδες της νομισματικής μονάδας. Επίσης νοείται ότι ενδείκνυται η παράθεση των νομισματικών ποσών κατά τρόπο ομοιόμορφο.

1.8 Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δίδεται στη γλωσσική επάρκεια της Έκθεσης, ώστε να είναι εύληπτη από το μέσο αναγνώστη. Για το σκοπό αυτό, πριν από την έκδοσή της, η Έκθεση πρέπει να υποβάλλεται σε "ψυχρή" επισκόπηση από δεύτερο ελεγκτή, ο οποίος δεν έχει συμμετάσχει ενεργά στη διενέργεια του ελέγχου.

1.9 Η διάταξη της Έκθεσης πρέπει να παρέχει στον αναγνώστη τη δυνατότητα της εύκολης ανάγνωσής της, με το διαχωρισμό και τη λογική ιεράρχηση των θεμάτων σε επιμέρους παραγράφους και τη χρησιμοποίηση στοιχείων ευκρινών και ευανάγνωστων. Στην περίπτωση ύπαρξης πολλαπλών "διαφοροποιήσεων" της Έκθεσης, οι επιμέρους παράγραφοι πρέπει να αριθμούνται.

1.10 Η με οποιοδήποτε άλλο τρόπο (εκτός της Έκθεσης Ελέγχου ή Επισκόπησης) παράθεση (με την μορφή "υποσημειώσεων" στον ισολογισμό ή σημειώσεων στο προσάρτημα ή στην Έκθεση Διαχείρισης ή με οποιοδήποτε άλλον τρόπο) αναφορών, που θα έπρεπε να παρατεθούν στο ίδιο το πιστοποιητικό, συνιστά ανεπάρκεια της Έκθεσης και υποδηλώνει μη επαρκή εκπλήρωση των υποχρεώσεων του Ελεγκτή.

1.11 Το παρόν Ελληνικό Ελεγκτικό Πρότυπο (ΕΕΠ) 7700 δεν καλύπτει τις περιπτώσεις άλλων πιστοποιητικών ή εκθέσεων, που εκδίδονται από Ελεγκτές σε σχέση με την εφαρμογή προσυμφωνημένων ελεγκτικών διαδικασιών, σε σχέση με επιμελείς επισκοπήσεις (due diligence) και, γενικά, σε σχέση με ελεγκτικές εργασίες που δεν συνθέτουν έλεγχο ή επισκόπηση οικονομικών καταστάσεων συντεταγμένων βάσει ενός ολοκληρωμένου σώματος λογιστικών κανόνων.

2. ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (ΔΕΠ)

Κατ' επιταγήν του Νόμου (Ν. 2190/1920, άρθρο 137, παράγραφος 2 / ΦΕΚ 38Α), τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (ΕΕΠ) έχουν διαμορφωθεί μέσα στα πλαίσια των κανόνων που προδιαγράφονται από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (International Federation of Accountants). Έπεται ότι, κατά τη διενέργεια ελέγχων και τη διαμόρφωση των σχετικών Εκθέσεων, η επικουρική χρησιμοποίηση των ΔΕΠ από τους Ελεγκτές, ως πλαίσιο αναφοράς, είναι καθόλα επιτρεπτή και ενδεδειγμένη.

3. ΚΟΙΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΕΚΘΕΣΕΩΝ

(α) Τίτλος της έκθεσης

(β) Αποδέκτης της έκθεσης

(γ) Εισαγωγική παράγραφος

(i) Προσδιορισμός των ελεγχθεισών οικονομικών καταστάσεων

(ii) Συνοπτικός προσδιορισμός των ευθυνών της διοίκησης και των ελεγκτών

(δ) Προσδιορισμός του εύρους του πεδίου του ελέγχου (παράγραφος περιγράφουσα τη φύση του ελέγχου)

(i) Αναφορά στα Ελληνικά και στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα

(ii) Συνοπτική περιγραφή του ελεγκτικού έργου

(ε) Παράγραφος διατύπωσης του συμπεράσματος του ελέγχου

(i) Αναφορά στα Λογιστικά Πρότυπα βάσει των οποίων έχουν συνταχθεί οι ελεγχθείσες οικονομικές καταστάσεις

(ii) Διατύπωση της γνώμης του ελεγκτή επί των οικονομικών καταστάσεων

(στ) Χρονολόγηση (ημερομηνία) της έκθεσης

(ζ) Διεύθυνση του ελεγκτή

(η) Ονοματεπώνυμο (υπογραφή) του ελεγκτή

(θ) ΑΜ ΣΟΕΛ του ελεγκτή

(ι) Όνομα της ελεγκτικής εταιρείας (την οποία δεσμεύει ο ελεγκτής)

(κ) ΑΜ ΣΟΕΛ της ελεγκτικής εταιρείας

4. ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕ ΣΥΜΦΩΝΗ ΓΝΩΜΗ

ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Προς τους Μετόχους της _____________.

Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις της _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της εταιρικής χρήσεως που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ. Η ευθύνη της σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων βαρύνει τη διοίκηση της Εταιρείας. Η δική μας ευθύνη περιορίζεται στη διαμόρφωση και τη διατύπωση γνώμης επί των οικονομικών καταστάσεων, εδραιωμένης στο διενεργηθέντα έλεγχο.

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι εναρμονισμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν το

σχεδιασμό και την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου κατά τρόπο που να διασφαλίζει εύλογη βεβαιότητα ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδεις ανακρίβειες και παραλείψεις. Ο έλεγχος περιλαμβάνει την εξέταση, σε δειγματοληπτική βάση, αποδεικτικών στοιχείων που να στηρίζουν τα ποσά και τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις. Ο έλεγχος επίσης περιλαμβάνει την αξιολόγηση των λογιστικών αρχών που ακολουθήθηκαν, των εκτιμήσεων της διοίκησης της Εταιρείας και, γενικότερα, της παρουσίασης των δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις καθώς και την αξιολόγηση της συνέπειας της Έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου (ή τον/των Διαχειριστή/στών) με τις οικονομικές καταστάσεις. Πιστεύουμε ότι ο έλεγχος που διενεργήθηκε παρέχει επαρκή βάση για την διαμόρφωση της έκθεσής μας.

Κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν με ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της Εταιρείας κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ και τα αποτελέσματα των εργασιών της [καθώς και τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές της Εταιρείας]* της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία) και το περιεχόμενο της Έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου (ή του/των Διαχειριστή/στών) είναι συνεπές με τις προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις.

5. ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΕΚΘΕΣΕΙΣ

Θέματα που ΔΕΝ Επηρεάζουν τη Γνώμη του Ελεγκτή

5.1 ΘΕΜΑΤΑ ΕΜΦΑΣΗΣ

(Πρόσθετη παράγραφος στο τέλος της έκθεσης της § 4).

5.1.1 ΑΒΕΒΑΙΑ ΕΚΒΑΣΗ ΑΓΩΓΗΣ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ

Χωρίς να διατυπώνουμε επιφύλαξη ως προς τα συμπεράσματα του ελέγχου, εφιστούμε την προσοχή σας στη Σημείωση Χ που παρατίθεται στο προσάρτημα επί των οικονομικών καταστάσεων. Κατά της Εταιρείας έχει κινηθεί αγωγή, στην οποία οι ενάγοντες ισχυρίζονται ότι υπήρξε καταπάτηση ορισμένων πνευματικών δικαιωμάτων και διεκδικούν αποζημίωση. Η Εταιρεία έχει κινήσει ανταγωγή και η προκαταρκτική ακρόαση, συμπεριλαμβανομένης και της προσκόμισης αποδεικτικών στοιχείων, είναι διαδικασία που ευρίσκεται σε εξέλιξη. Η τελική έκβαση της υπόθεσης δεν είναι δυνατόν να προβλεφθεί στο παρόν στάδιο και, ως εκ τούτου, δεν έχει γίνει οποιαδήποτε πρόβλεψη στις οικονομικές καταστάσεις σε σχέση με το θέμα αυτό.

5.1.2 ΑΒΕΒΑΙΑ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΣΥΝΕΧΙΣΗΣ ΤΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

Χωρίς να διατυπώνουμε επιφύλαξη ως προς τα συμπεράσματα του ελέγχου, εφιστούμε την προσοχή σας στη Σημείωση Χ που παρατίθεται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων, στην οποία γίνεται αναφορά στη ζημιά, ύψους € ΧΧΧ χιλιάδων, που υπέστη η Εταιρεία κατά τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 200Χ και στο γεγονός ότι, κατά την ως άνω ημερομηνία, οι τρέχουσες υποχρεώσεις της Εταιρείας υπερέβαιναν το ενεργητικό της κατά € ΧΧΧ χιλιάδες. Τα δεδομένα αυτά, σε συνδυασμό με τα άλλα θέματα που παρατίθενται στη Σημείωση Χ, υποδηλώνουν την ύπαρξη αβεβαιότητας ως προς τη δυνατότητα της Εταιρείας να συνεχίσει τη δραστηριότητά της.

[Η εναλλακτική προσέγγιση στο θέμα αυτό, που παρατίθεται κατωτέρω στην παράγραφο 5.4.1.2, επαφίεται στην κρίση του ελεγκτή, ανάλογα με τα πραγματικά δεδομένα της κάθε συγκεκριμένης περίπτωσης.]

5.1.3 ΑΒΕΒΑΙΑ ΕΚΒΑΣΗ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Χωρίς να διατυπώνουμε επιφύλαξη ως προς τα συμπεράσματα του ελέγχου, εφιστούμε την προσοχή σας στη Σημείωση Χ που παρατίθεται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων, στην οποία γίνεται αναφορά στο γεγονός ότι οι φορολογικές δηλώσεις για τις χρήσεις 20ΧΧ μέχρι και 20ΧΧ δεν έχουν εξετασθεί από τις Φορολογικές Αρχές, με συνέπεια να υπάρχει το ενδεχόμενο επιβολής πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων κατά το χρόνο που θα εξετασθούν και θα οριστικοποιηθούν. Η έκβαση του φορολογικού ελέγχου δεν είναι δυνατόν να προβλεφθεί στο παρόν στάδιο και, ως εκ τούτου, δεν έχει γίνει οποιαδήποτε πρόβλεψη στις οικονομικές καταστάσεις σε σχέση με το θέμα αυτό.

[Οι εναλλακτικές προσεγγίσεις στο θέμα αυτό, ενδέχεται να είναι αυτές που παρατίθενται κατωτέρω στις παραγράφους 5.2, 5.3 και 5.4. Η υιοθέτηση της ενδεδειγμένης προσέγγισης επαφίεται στην κρίση του ελεγκτή, ανάλογα με τα πραγματικά δεδομένα της κάθε συγκεκριμένης περίπτωσης.]

Θέματα που Επηρεάζουν τη Γνώμη του Ελεγκτή

5.2 ΣΥΜΦΩΝΗ ΓΝΩΜΗ ΜΕ ΕΞΑΙΡΕΣΗ (Ή ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ)

5.2.1 ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΥΡΟΥΣ ΤΟΥ ΠΕΔΙΟΥ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

5.2.1.1. Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Με εξαίρεση το θέμα που πραγματεύεται η επόμενη παράγραφος, ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Δεν παρακολουθήσαμε τη φυσική απογραφή των αποθεμάτων της 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, δεδομένου ότι η ημερομηνία αυτή ήταν προγενέστερη της ημερομηνίας ορισμού μας ως ελεγκτών της Εταιρείας. Τα υπάρχοντα στοιχεία δεν ήταν επαρκή ώστε να μας επιτρέψουν να επαληθεύσουμε τις ποσότητες των αποθεμάτων, με την εφαρμογή εναλλακτικών ελεγκτικών διαδικασιών.

Με εξαίρεση τις προσαρμογές που ενδεχόμενα θα απαιτούντο αν είχε καταστεί εφικτή η από πλευράς μας επαλήθευση της ποσότητας των αποθεμάτων, κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4)

5.2.2 ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ ΛΑΘΟΣ

5.2.2.1 Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4)

Όπως αναλυτικότερα μνημονεύεται στη Σημείωση ΧΧ

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.

που παρατίθεται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων, δεν αποσβένονται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της Εταιρείας - πρακτική που, κατά τη γνώμη μας, δεν συνάδει με τις απαιτήσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τις απαιτήσεις της Ελληνικής εταιρικής νομοθεσίας). Η αναγκαία πρόβλεψη για αποσβέσεις, με βάση τη μέθοδο της ομοιόμορφης απόσβεσης των παγίων μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμοποίησής τους και με ετήσιους συντελεστές απόσβεσης 5% για τα κτίρια και 20% για τον εξοπλισμό, ανέρχεται, κατά τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, σε € ____ χιλιάδες. Έπεται ότι η αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της Εταιρείας πρέπει να μειωθεί κατά τις μη διενεργηθείσες συσσωρευμένες αποσβέσεις, συνολικού ύψους € ____ χιλιάδων και η ζημιά της χρήσεως καθώς και οι συσσωρευμένες μέχρι την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ ζημιές πρέπει να αυξηθούν κατά € ____ χιλιάδες και € _____ χιλιάδες, αντίστοιχα.

Με εξαίρεση τις επιπτώσεις του θέματος που μνημονεύεται στην προηγούμενη παράγραφο, κατά τη γνώμη μας, οι οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

5.2.2.2 Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4)

[Όπως αναλυτικότερα μνημονεύεται στη Σημείωση ΧΧ, που παρατίθεται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων,] [τίθεται μόνο αν υπάρχουν -στο προσάρτημα-πρόσθετες αναφορές στο θέμα] η Εταιρεία έχει, από το νόμο, υποχρέωση να καταβάλλει στους εργοδοτουμένους της συγκεκριμένα χρηματικά οφέλη κατά το χρόνο της αφυπηρέτησής τους. Η σημερινή αξία των δεδουλευμένων αυτών υποχρεώσεων, που αναμένεται ότι θα καταβληθούν, υπολογίσθηκε σε € ____ χιλιάδες. Σε σχέση με τις υποχρεώσεις αυτές δεν έχει γίνει πρόβλεψη στις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις [ή η γενομένη πρόβλεψη στις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις περιορίσθηκε στο ποσό των € ____ χιλιάδων], με συνέπεια η καθαρή θέση της επιχείρησης να είναι κατά το ποσό αυτό [ή κατά € ____ χιλιάδες] μικρότερη από εκείνη που απεικονίζεται στις οικονομικές καταστάσεις ενώ τα κέρδη μετά από φόρους [ή οι ζημιές] της τρέχουσας και της προηγούμενης χρήσεως να είναι κατά € ____ χιλιάδες και € ____ χιλιάδες, αντίστοιχα, μικρότερα από αυτά [ή μεγαλύτερες από αυτές] που απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις.

Με εξαίρεση τις επιπτώσεις του θέματος που μνημονεύεται στην προηγούμενη παράγραφο, κατά τη γνώμη μας, οι οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

(1) Ο ποσοτικός προσδιορισμός της σημερινής αξίας των δεδουλευμένων υποχρεώσεων συνθέτει αντικείμενο του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου # 19, που υιοθετήθηκε από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

5.2.3 ΣΗΜΑΝΤΙΚΗ ΠΑΡΑΛΕΙΨΗ

5.2.3.1 Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4)

Οι δανειακές συμβάσεις της Εταιρείας εκπνέουν και τα συναφθέντα δάνεια πρέπει να αποπληρωθούν μέχρι την 31 Μαρτίου 20ΧΧ. Μέχρι της στιγμής, η Εταιρεία δεν κατόρθωσε να επαναδιαπραγματευθεί τις συμβάσεις αυτές ή να εξασφαλίσει εναλλακτικές πηγές χρηματοδότησης. Τα γεγονότα αυτά υποδηλώνουν την ύπαρξη αμφιβολίας ως προς τη δυνατότητα της Εταιρείας να συνεχίσει τη δραστηριότητά της και, κατ' επέκταση, να ρευστοποιήσει τα περιουσιακά της στοιχεία και να καλύψει τις υποχρεώσεις της μέσα στα πλαίσια των συνήθων εργασιών της. Το γεγονός αυτό δεν μνημονεύεται στις οικονομικές καταστάσεις (και στο προσάρτημα).

Με εξαίρεση την παράλειψη οποιασδήποτε αναφοράς στο θέμα που μνημονεύεται στην προηγούμενη παράγραφο, κατά τη γνώμη μας, οι οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

5.2.3.2 Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4)

Την 15 Ιανουαρίου 20ΧΧ, η Εταιρεία συνήψε ομολογιακό δάνειο, ύψους € ΧΧΧ χιλιάδων, για σκοπούς χρηματοδότησης της επέκτασης των βιομηχανικών της εγκαταστάσεων. Η δανειακή σύμβαση δεν επιτρέπει την καταβολή μερισμάτων προ της 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ. Η παράθεση της πληροφορίας αυτής επιβάλλεται από τις διατάξεις .....

Με εξαίρεση την παράλειψη της πληροφορίας που παρατίθενται στην προηγούμενη παράγραφο, κατά τη γνώμη μας, οι οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

5.3 ΑΡΝΗΣΗ ΓΝΩΜΗΣ

5.3.1 ΣΗΜΑΝΤΙΚΟΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΥΡΟΥΣ ΤΟΥ ΠΕΔΙΟΥ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ορισθήκαμε ελεγκτές των οικονομικών καταστάσεων της ____________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ. Η ευθύνη της σύνταξης των οικονομικών αυτών καταστάσεων βαρύνει τη διοίκηση της Εταιρείας. (Παραλείπεται η πρόταση περί της ευθύνης των ελεγκτών).

(Η παράγραφος που πραγματεύεται το εύρος του ελέγχου είτε παραλείπεται είτε διαφοροποιείται ανάλογα με τις περιστάσεις).

(Προστίθεται νέα παράγραφος που πραγματεύεται το περιορισμό του εύρους του ελέγχου ως εξής:)

Δεν κατέστη εφικτό να παρακολουθήσουμε τη φυσική απογραφή των αποθεμάτων και να επαληθεύσουμε τις απαιτήσεις κατά πελατών, λόγω των περιορισμών που επιβλήθηκαν στο έργο μας από την ελεγχόμενη εταιρεία.

Δεδομένης της σημαντικότητας των θεμάτων που μνημονεύονται στην προηγούμενη παράγραφο, αδυνατούμε να εκφέρουμε και δεν εκφέρουμε γνώμη επί των οικονομικών καταστάσεων.

5.4 ΑΡΝΗΤΙΚΗ ΓΝΩΜΗ

5.4.1 ΙΔΙΑΙΤΕΡΑ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ ΛΑΘΟΣ Ή ΠΑΡΑΛΕΙΨΗ

5.4.1.1 Γενική Διατύπωση

Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις ...

(το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

(Παράγραφος ή παράγραφοι που να επεξηγούν τη διαφωνία).

Εξαιτίας των θεμάτων που μνημονεύονται στην προηγούμενη παράγραφο (ή παραγράφους), κατά τη γνώμη μας, οι οικονομικές καταστάσεις δεν απεικονίζουν την οικονομική θέση της Εταιρείας κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ και τα αποτελέσματα των εργασιών της [ούτε τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων ή τις ταμειακές ροές της Εταιρείας]* της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία [, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση,]* και, κατά συνέπεια, δεν ικανοποιούν τις διατάξεις της Ελληνικής εταιρικής νομοθεσίας.

5.4.1.2 Αδυναμία Συνέχισης της Λειτουργίας της Επιχείρησης

Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 4).

Οι δανειακές συμβάσεις της Εταιρείας έχουν εκπνεύσει και τα δάνεια, που είχαν συναφθεί στο παρελθόν, έπρεπε να είχαν αποπληρωθεί μέχρι την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ. Η Εταιρεία δεν κατόρθωσε να επαναδιαπραγματευθεί τις συμβάσεις αυτές ή να εξασφαλίσει εναλλακτικές πηγές χρηματοδότησης και εξετάζει το ενδεχόμενο της εκούσιας πτώχευσης. Τα γεγονότα αυτά υποδηλώνουν την ύπαρξη σοβαρής αμφιβολίας ως προς τη δυνατότητα της Εταιρείας να συνεχίσει τη δραστηριότητά της και, κατ' επέκταση, να ρευστοποιήσει τα περιουσιακά της στοιχεία και να καλύψει τις υποχρεώσεις της μέσα στα πλαίσια των συνήθων εργασιών της. Το γεγονός αυτό δεν αναγνωρίζεται στις οικονομικές καταστάσεις και δεν μνημονεύεται στο προσάρτημα.

Εξαιτίας της παράλειψης οποιασδήποτε αναφοράς στα στοιχεία της προηγουμένης παραγράφου, κατά τη γνώμη μας, οι οικονομικές καταστάσεις δεν απεικονίζουν την οικονομική θέση της Εταιρείας κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ και τα αποτελέσματα των εργασιών της [ούτε τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων ή τις ταμειακές ροές της Εταιρείας]* της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία [, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση,]* και, κατά συνέπεια, δεν ικανοποιούν τις διατάξεις της Ελληνικής εταιρικής νομοθεσίας.

6. ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΗ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΓΓΛΙΚΗΣ ΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Για τη διευκόλυνση της μετάφρασης των εκθέσεων ελέγχου στην αγγλική γλώσσα, παρατίθεται η αντιστοίχιση της ελληνικής και της αγγλικής ορολογίας καθώς και το αγγλικό λεκτικό της έκθεσης ελέγχου "χωρίς εξαιρέσεις".

Πιστοποιητικό Με Σύμφωνη Γνώμη ***Unqualified Opinion***	**Διαφοροποιημένα Πιστοποιητικά** ***Modified Reports***

Πιστοποιητικό Με Σύμφωνη Γνώμη ***Unqualified Opinion***	**Διαφοροποιημένα Πιστοποιητικά** ***Modified Reports***

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.

AUDITORS' REPORT

To the Shareholders of _____________.

We have audited the accompanying financial statements of _________ AE1 (ή EPE1), as of and for the year ended 31 December 20XX. These financial statements are the responsibility of the Company's management. Our responsibility is to express an opinion on these financial statements based on our audit.

We conducted our audit in accordance with the Greek Auditing Standards, which are based on the International Standards on Auditing. Those Standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, evaluating the overall financial statement presentation as well as assessing the consistency of the Board of Directors' report with the aforementioned financial statements. We believe that our audit provides a reasonable basis for our opinion.

In our opinion, the aforementioned financial statements give a true and fair view of the financial position of the Company as of 31 December 20XX, and of the results of its operations, [its cash flows and the changes in shareholders' equity]* for the year then ended in accordance with the International Financial Reporting Standards that have been adopted by the European Union. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, with the Accounting Standards that are prescribed by Greek company law) and the Board of Directors' Report is consistent with the aforementioned financial statements.

(1) Οι συντμήσεις αυτές δεν ενδείκνυται να μεταφράζονται ως "SA" ή "AG" ή "Limited" κλπ, δεδομένης της σύγχυσης που ενδέχεται να προκληθεί στον αναγνώστη, εάν εύλογα υποθέσει ότι η συγκεκριμένη εταιρεία έχει τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα και διέπεται από τους ίδιους κανόνες εταιρικής διακυβέρνησης όπως μια αντίστοιχη Γαλλική, Παναμαϊκή, Γερμανική ή Αγγλική εταιρεία. Το συμπέρασμα αυτό δεν θα ήταν βέβαια ορθό. Στον βαθμό που κρίνεται αναγκαίο, μπορεί να παρατεθεί η εξής μεταφραστική υποσημείωση: [A Greek "anonymos eteria" (AE) is broadly similar to a French "societe anonyme" or a German "Aktiengesellschaft"] ή [A Greek "eteria periorismenis efthynis" (EPE) is broadly similar to a French "societe a responsabilite limitee" or a German "Gesellschaft mit beschrankter Haftung"]. Η υποκατάσταση της σύντμησης "AE" με συντμήσεις, που δεν είναι κατανοητές από πρόσωπα που δεν γνωρίζουν την Ελληνική γλώσσα (όπως ΑΒΕΕ, ΑΕΒΕ, ΑΤΕ, ΑΝΕ, ΑΕΟΕ κλπ) αντενδείκνυται.

7. ΣΥΝΔΥΑΣΜΕΝΗ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ (ΧΩΡΙΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ)

ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Προς τους Μετόχους της _____________.

Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις καθώς και τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της εταιρικής χρήσεως που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20XX. Η ευθύνη της σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων βαρύνει τη διοίκηση της Εταιρείας. Η δική μας ευθύνη περιορίζεται στη διαμόρφωση και τη διατύπωση γνώμης επί των οικονομικών καταστάσεων, εδραιωμένης στο διενεργηθέντα έλεγχο.

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι εναρμονισμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν το σχεδιασμό και την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου κατά τρόπο που να διασφαλίζει εύλογη βεβαιότητα ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδεις ανακρίβειες και παραλείψεις. Ο έλεγχος περιλαμβάνει την εξέταση, σε δειγματοληπτική βάση, αποδεικτικών στοιχείων που να στηρίζουν τα ποσά και τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις. Ο έλεγχος επίσης περιλαμβάνει την αξιολόγηση των λογιστικών αρχών που ακολουθήθηκαν, των εκτιμήσεων της διοίκησης της Εταιρείας και, γενικότερα, της παρουσίασης των δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις καθώς και την αξιολόγηση της συνέπειας της Έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου (ή του/των Διαχειριστή/στών με τις οικονομικές καταστάσεις. Πιστεύουμε ότι ο έλεγχος που διενεργήθηκε παρέχει επαρκή βάση για την διαμόρφωση του πιστοποιητικού μας.

Κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της Εταιρείας και την ενοποιημένη οικονομική θέση του Ομίλου (του οποίου η Εταιρεία τυγχάνει μητρική), κατά την 31 Δεκεμβρίου 20XX, και τα αποτελέσματα των εργασιών της και του Ομίλου [καθώς και τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές της Εταιρείας και του Ομίλου]* της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία) και το περιεχόμενο της Έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου (ή του/των Διαχειριστή/στών) είναι συνεπές με τις προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις.

Για τη διευκόλυνση της μετάφρασης των "συνδυασμένων" πιστοποιητικών ελέγχου στην αγγλική γλώσσα, παρατίθεται το αγγλικό λεκτικό του "συνδυασμένου" πιστοποιητικού ελέγχου "χωρίς εξαιρέσεις".

AUDITORS' REPORT

To the Shareholders of _____________.

We have audited the accompanying financial statements as well as the consolidated financial statements of _________ AE1 (ή EPE1), as of and for the year ended 31 December 20XX. These financial statements are the responsibility of the Company's management. Our responsibility is to express an opinion on these financial statements based on our audit.

We conducted our audit in accordance with the Greek Auditing Standards, which are based on the International Standards on Auditing. Those Standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.

misstatement. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, evaluating the overall financial statement presentation as well as assessing the consistency of the Board of Directors' report with the aforementioned financial statements. We believe that our audit provides a reasonable basis for our opinion.

In our opinion, the aforementioned financial statements give a true and fair view of the financial position of the Company and that of the Group (of which this Company is the holding company), as of 31 December 20XX, and of the results of its operations and those of the Group [and their cash flows and changes in shareholders' equity]* for the year then ended in accordance with the International Financial Reporting Standards that have been adopted by the European Union. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, with the Accounting Standards that are prescribed by Greek company law) and the Board of Directors' Report is consistent with the aforementioned financial statements.

(1) Οι συντμήσεις αυτές δεν ενδείκνυται να μεταφράζονται ως "SA" ή "AG" ή "Limited" κλπ, δεδομένης της σύγχυσης που ενδέχεται να προκληθεί στον αναγνώστη, εάν εύλογα υποθέσει ότι η συγκεκριμένη εταιρεία έχει τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα και διέπεται από τους ίδιους κανόνες εταιρικής διακυβέρνησης όπως μια αντίστοιχη Γαλλική, Παναμαϊκή, Γερμανική ή Αγγλική εταιρεία. Το συμπέρασμα αυτό δεν θα ήταν βέβαια ορθό. Στον βαθμό που κρίνεται αναγκαίο, μπορεί να παρατεθεί η εξής μεταφραστική υποσημείωση: [A Greek "anonymos eteria" (AE) is broadly similar to a French "societe anonyme" or a German "Aktiengesellschaft"] ή [A Greek "eteria periorismenis efthynis" (EPE) is broadly similar to a French "societe a responsabilite limitee" or a German "Gesellschaft mit beschrankter Haftung"]. Η υποκατάσταση της σύντμησης "ΑΕ" με συντμήσεις, που δεν είναι κατανοητές από πρόσωπα που δεν γνωρίζουν την Ελληνική γλώσσα (όπως ΑΒΕΕ, ΑΕΒΕ, ΑΤΕ, ΑΝΕ, ΑΕΟΕ κλπ) αντενδείκνυται.

8. ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΜΕΝΗ ΣΥΝΔΥΑΣΜΕΝΗ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Οι γενικοί κανόνες που ακολουθούνται κατά τη σύνταξη διαφοροποιημένων, συνδυασμένων εκθέσεων ελέγχου είναι οι ίδιοι με εκείνους που ισχύουν για τις διαφοροποιημένες (απλές) εκθέσεις ελέγχου, με εξαίρεση το ότι από το λεκτικό της έκθεσης πρέπει να προκύπτουν με ευκρίνεια οι διαφοροποιήσεις που αφορούν τα μη ενοποιημένα κονδύλια και εκείνες που αφορούν τα ενοποιημένα κονδύλια. Για τη διευκόλυνση των ελεγκτών παρατίθεται ένα παράδειγμα διαφοροποιημένης συνδυασμένης έκθεσης ελέγχου.

1. Ελέγξαμε τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις καθώς και τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 7).

2. Με εξαίρεση τα θέματα που πραγματεύονται οι επόμενες 3 παράγραφοι, ο έλεγχός μας διενεργήθηκε ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 7).

3. Την 15 Ιανουαρίου 20ΧΧ, η μητρική εταιρεία συνήψε ομολογιακό δάνειο, ύψους € ΧΧΧ χιλιάδων, για σκοπούς εξαγοράς των μετοχών των θυγατρικών της εταιρειών _________ ΑΕ και _________ ΑΕ. Η δανειακή σύμβαση δεν επιτρέπει την καταβολή μερισμάτων προ της 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ. Η παράθεση της πληροφορίας αυτής επιβάλλεται από τις διατάξεις ... .

4. Όπως αναλυτικότερα μνημονεύεται στη Σημείωση ΧΧ, που παρατίθεται στο προσάρτημα, δεν αποσβένονται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της μητρικής εταιρείας και μιας από τις θυγατρικές της εταιρείες, - πρακτική που, κατά τη γνώμη μας, δεν συνάδει με τις απαιτήσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τις απαιτήσεις της Ελληνικής εταιρικής νομοθεσίας). Η αναγκαία πρόβλεψη για αποσβέσεις, με βάση τη μέθοδο της ομοιόμορφης απόσβεσης των παγίων μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμοποίησής τους και με ετήσιους συντελεστές απόσβεσης 5% για τα κτίρια και 20% για τον εξοπλισμό, ανέρχεται, κατά τη χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, σε € ____ χιλιάδες για τη μητρική εταιρεία και σε € ____ χιλιάδες για τον Όμιλο. Έπεται ότι η αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της μητρικής εταιρείας και του Ομίλου πρέπει να μειωθεί κατά τις μη διενεργηθείσες συσσωρευμένες αποσβέσεις, συνολικού ύψους € ____ χιλιάδων και € ____ χιλιάδων, αντίστοιχα. Η ζημιά της χρήσεως της μητρικής εταιρείας και του Ομίλου πρέπει να αυξηθεί κατά € ____ χιλιάδες και κατά € ____ χιλιάδες ενώ οι συσσωρευμένες μέχρι την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ ζημιές της μητρικής εταιρείας και του Ομίλου πρέπει να αυξηθούν κατά € ____ χιλιάδες και € _____ χιλιάδες, αντίστοιχα.

5. Με εξαίρεση (α) τις προσαρμογές που ενδεχόμενα θα απαιτούντο αναφορικά με , (α) την παράλειψη της πληροφορίας που παρατίθεται στην παράγραφο 3 και (β) τις επιπτώσεις του θέματος που μνημονεύεται στην παράγραφο 4, κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν με ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της Εταιρείας και την ενοποιημένη οικονομική θέση του Ομίλου (του οποίου η Εταιρεία τυγχάνει μητρική), κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, και τα αποτελέσματα των εργασιών της και του Ομίλου [καθώς και τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές της Εταιρείας και του Ομίλου]* της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. (ή, εφόσον δεν εφαρμόζονται τα ΔΛΠ, με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία)......

9. ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗΣ (ΧΩΡΙΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ)

ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗΣ
ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Προς τους Μετόχους της _____________.

Επισκοπήσαμε τις συνημμένες ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις της _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της εξάμηνης περιόδου που έληξε την 30 Ιουνίου (ή 31 Δεκεμβρίου) 20ΧΧ. Η ευθύνη της σύνταξης των ενδιάμεσων οικονομικών καταστάσεων βαρύνει τη διοίκηση της Εταιρείας.

Η επισκόπησή μας διενεργήθηκε σύμφωνα με το Ελληνι-

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.

κό Πρότυπο Επισκόπησης, που είναι εναρμονισμένο με το αντίστοιχο Διεθνές Πρότυπο Επισκόπησης. Η κριτική αξιολόγηση των παρατιθέμενων στις ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις στοιχείων και πληροφοριών και η εξασφάλιση επαρκών επεξηγήσεων επί των θεμάτων που θέσαμε στις οικονομικές και λογιστικές υπηρεσίες της Εταιρείας συνθέτουν το κύριο μέρος της εργασίας μας. Το εύρος της εργασίας αυτής είναι ουσιωδώς μικρότερο από την εργασία που επιτελείται στα πλαίσια έκδοσης έκθεσης ελέγχου, όπου ο στόχος είναι η διαμόρφωση και διατύπωση ολοκληρωμένης γνώμης επί των οικονομικών καταστάσεων. Κατά συνέπεια, η παρούσα έκθεση δεν συνθέτει έκθεση ελέγχου.

Βασιζόμενοι στη διενεργηθείσα επισκόπηση, επιβεβαιώνουμε ότι δεν έχουν περιέλθει στην αντίληψή μας στοιχεία που θα απαιτούσαν ουσιώδεις διαφοροποιήσεις στις προαναφερόμενες ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις, ώστε να εξασφαλισθεί η συμμόρφωσή τους με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

Για τη διευκόλυνση της μετάφρασης των πιστοποιητικών επισκόπησης στην αγγλική γλώσσα, παρατίθεται το αγγλικό λεκτικό του πιστοποιητικού επισκόπησης "χωρίς εξαιρέσεις".

REVIEW REPORT

To the Shareholders of _____________.

We have reviewed the accompanying interim financial statements of _________ AE1 (ή EPE1), as of and for the six-month period ended 30 June (ή 31 December) 20XX. These interim financial statements are the responsibility of the Company's management.

We conducted our review in accordance with the Greek Review Standard, which is based on the International Standard on Review Engagements. This Standard requires that we plan and perform the review to obtain moderate assurance as to whether the interim financial statements are free of material misstatement. A review is limited primarily to inquiries of company personnel and analytical procedures applied to financial data, and thus provides less assurance than an audit. We have not performed an audit and, accordingly, we do not express an audit opinion.

Based on our review, nothing has come to our attention that causes us to believe that the accompanying interim financial statements do not give a true and fair view (or are not presented fairly, in all material respects) in accordance with the International Financial Reporting Standards that have been adopted by the European Union.

(1) Οι συντμήσεις αυτές δεν ενδείκνυται να μεταφράζονται ως "SA" ή "AG" ή "Limited" κλπ, δεδομένης της σύγχυσης που ενδέχεται να προκληθεί στον αναγνώστη, εάν εύλογα υποθέσει ότι η συγκεκριμένη εταιρεία έχει τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα και διέπεται από τους ίδιους κανόνες εταιρικής διακυβέρνησης όπως μια αντίστοιχη Γαλλική, Παναμαϊκή, Γερμανική ή Αγγλική εταιρεία. Το συμπέρασμα αυτό δεν θα ήταν βέβαια ορθό. . Στον βαθμό που κρίνεται αναγκαίο, μπορεί να παρατεθεί η εξής μεταφραστική υποσημείωση: [A Greek "anonymos eteria" (AE) is broadly similar to a French "societe anonyme" or a German "Aktiengesellschaft"] ή [A Greek "eteria periorismenis efthynis" (EPE) is broadly similar to a French "societe a responsabilite limitee" or a German "Gesellschaft mit beschrankter Haftung"]. Η υποκατάσταση της σύντμησης "ΑΕ" με συντμήσεις, που δεν είναι κατανοητές από πρόσωπα που δεν γνωρίζουν την Ελληνική γλώσσα (όπως ΑΒΕΕ, ΑΕΒΕ, ΑΤΕ, ΑΝΕ, ΑΕΟΕ κλπ) αντενδείκνυται.

10. ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΜΕΝΗ ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗΣ

Οι γενικοί κανόνες που ακολουθούνται κατά τη σύνταξη διαφοροποιημένων εκθέσεων επισκόπησης είναι ανάλογοι εκείνων που ισχύουν για τις διαφοροποιημένες εκθέσεις ελέγχου. Για τη διευκόλυνση των ελεγκτών παρατίθεται ένα παράδειγμα διαφοροποιημένης έκθεσης επισκόπησης.

Επισκοπήσαμε τις συνημμένες ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 9).

Η επισκόπησή μας διενεργήθηκε σύμφωνα με το Ελληνικό Πρότυπο Επισκόπησης, ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 9).

Βασιζόμενοι στη διενεργηθείσα επισκόπηση, επιβεβαιώνουμε ότι , ... (το υπόλοιπο κείμενο είναι το ίδιο με εκείνο που παρατίθεται στην § 9).

Χωρίς να διατυπώνουμε επιφύλαξη ως προς τα συμπεράσματα της επισκόπησης, εφιστούμε την προσοχή σας στο γεγονός ότι αποθέματα εμπορευμάτων, ύψους € XXX χιλιάδων, και απαιτήσεις κατά τρίτων, ύψους € XXX χιλιάδων, για τα οποία δεν υπάρχει πρόβλεψη απαξίωσης ή επισφάλειας, αντίστοιχα, παραμένουν ακίνητα για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 6 μηνών. Η Διοίκηση της Εταιρείας εκτιμά ότι τα προαναφερόμενα αποθέματα και απαιτήσεις θα ρευστοποιηθούν στο σύνολό τους και, συνεπώς, δεν συντρέχουν λόγοι δημιουργίας πρόβλεψης για απαξίωση ή επισφάλεια. Λόγω του περιορισμένου εύρους της εργασίας μας, δεν ήταν εφικτό να διαμορφώσουμε γνώμη επί του συγκεκριμένου αυτού θέματος.

Σε αντιπαράθεση με τα ως άνω δεδομένα, αν το πρόβλημα προϋπήρχε κατά το χρόνο της έκδοσης της αμέσως προηγούμενης έκθεσης ελέγχου και είχε γίνει αντικείμενο "εξαίρεσης" στην τότε διατυπωθείσα γνώμη, τότε ο ελεγκτής, που διενεργεί την επισκόπηση, οφείλει να επαναξιολογήσει την κατάσταση και, στο βαθμό που δεν έχει διαφοροποιηθεί, οφείλει να επαναλάβει την "εξαίρεση" στην έκθεση επισκόπησης.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 7710

ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Ο ελεγκτής οφείλει να εξακριβώνει ότι τα παρατιθέμενα στις υπό έλεγχο οικονομικές καταστάσεις συγκριτικά στοιχεία συμμορφώνονται, από κάθε ουσιώδη πλευρά, με τους λογιστικούς κανόνες που προδιαγράφονται από το ακολουθούμενο λογιστικό πλαίσιο.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι τα συγκριτικά στοιχεία ανταποκρίνονται στις προδιαγραφές του υιοθετηθέντος σώματος λογιστικών κανόνων.

Όταν τα συγκριτικά στοιχεία έχουν επικουρικό χαρακτήρα, ο ελεγκτής - στην έκθεση ελέγχου που θα εκδώσει - δεν μνημονεύει τα συγκριτικά στοιχεία, δεδομένου ότι η διατυπούμενη γνώμη αφορά τις οικονομικές καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου, στο σύνολό τους (στο οποίο περιλαμβάνονται και τα συγκριτικά στοιχεία).

Στις περιπτώσεις όπου η έκθεση ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου πε-

ριελάμβανε "εξαιρέσεις", άρνηση γνώμης ή αρνητική γνώμη και το θέμα, που οδήγησε στη διαφοροποίηση της έκθεσης ελέγχου, παραμένει:

(α) ανεπίλυτο και οδηγεί στην ανάγκη διαφοροποίησης της έκθεσης ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας περιόδου, τότε η έκθεση ελέγχου πρέπει να διαφοροποιείται σε σχέση με την τρέχουσα και την προηγούμενη περίοδο, ή

(β) ανεπίλυτο, αλλά δεν οδηγεί στην ανάγκη διαφοροποίησης του πιστοποιητικού ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας περιόδου, τότε το πιστοποιητικό ελέγχου πρέπει να διαφοροποιείται μόνο ως προς τα συγκριτικά στοιχεία.

Κάτω από τις συνθήκες αυτές, ο ελεγκτής οφείλει να συνεκτιμήσει την καθοδήγηση που παρέχεται στο ΕΕΠ 5560 "Μεταγενέστερα Γεγονότα" και:

(α) εάν οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου έχουν αναθεωρηθεί και επανεκδοθεί με νέα έκθεση ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να ικανοποιηθεί ότι τα παρατιθέμενα συγκριτικά στοιχεία είναι τα αναθεωρημένα στοιχεία,

(β) εάν οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου δεν έχουν αναθεωρηθεί και επανεκδοθεί και τα συγκριτικά στοιχεία δεν έχουν επαναδιατυπωθεί και / ή οι αναγκαίες ελλείπουσες πληροφορίες δεν έχουν παρατεθεί, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας περιόδου ως προς τις ανακρίβειες ή παραλείψεις που περιέχονται στα συγκριτικά στοιχεία.

Αν ο ελεγκτής κρίνει σκόπιμο να αναφέρει στην έκθεσή του το γεγονός ότι τα συγκριτικά στοιχεία έχουν ελεγχθεί από άλλον ελεγκτή, στην αναφορά πρέπει να περιλαμβάνεται:

(α) το γεγονός ότι οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου ελέγχθηκαν από άλλον ελεγκτή,

(β) ο τύπος της έκθεσης ελέγχου που εκδόθηκε από τον προκάτοχο ελεγκτή και, στην περίπτωση που εκδόθηκε διαφοροποιημένη έκθεση, τους λόγους της διαφοροποίησης, και

(γ) η ημερομηνία της έκθεσης του προκατόχου ελεγκτή.

Όταν οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου είναι ανέλεγκτες, ο νέος ελεγκτής οφείλει να μνημονεύει στην έκθεση ελέγχου το γεγονός ότι τα συγκριτικά στοιχεία είναι ανέλεγκτα.

Στις περιπτώσεις όπου ο ελεγκτής διαπιστώνει ότι τα συγκριτικά στοιχεία περιέχουν ουσιώδεις ανακρίβειες, ο ελεγκτής οφείλει να ζητήσει από τη διοίκηση να αναθεωρήσει τα συγκριτικά στοιχεία και, αν η διοίκηση αρνηθεί να το πράξει, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεσή του.

Στις περιπτώσεις όπου η έκθεση ελέγχου αναφέρεται άμεσα στις οικονομικές καταστάσεις δύο ή περισσοτέρων χρήσεων, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίζει επαρκή και κατάλληλη ελεγκτική μαρτυρία ότι όλα τα παρατιθέμενα στοιχεία ανταποκρίνονται στις προδιαγραφές του υιοθετηθέντος πλαισίου λογιστικών κανόνων.

Στις περιπτώσεις αυτές, όπου τα συγκριτικά στοιχεία παρουσιάζονται ως αυτοτελείς οικονομικές καταστάσεις, ο ελεγκτής πρέπει να διαμορφώνει την έκθεση ελέγχου κατά τρόπο που να γίνεται ρητή αναφορά στα συγκριτικά στοιχεία, στη βάση ότι η ελεγκτική γνώμη διαμορφώνεται και διατυπώνεται, κεχωρισμένα, επί των οικονομικών καταστάσεων κάθε καλυπτόμενης περιόδου.

Όταν διατυπώνεται ρητά γνώμη επί των οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου και η διατυπούμενη γνώμη είναι διαφορετική από την προγενέστερα διατυπωθείσα γνώμη, ο ελεγκτής οφείλει να αποκαλύψει και να παραθέσει τους ουσιαστικούς λόγους της διαφοροποίησης, σε ειδική παράγραφο έμφασης (επισήμανσης) που περιέχεται στην έκθεση ελέγχου.

Στις περιπτώσεις όπου οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου (που περιέχουν τις ουσιώδεις ανακρίβειες) είχαν ελεγχθεί από άλλον ελεγκτή:

(α) ο προκάτοχος ελεγκτής μπορεί να επανεκδώσει την έκθεση ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου και ο διάδοχος ελεγκτής να περιορισθεί στην έκδοση έκθεσης ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας περιόδου, ή

(β) εφόσον ο προκάτοχος ελεγκτής έχει επανεκδώσει την έκθεση ελέγχου επί των οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου, ο διάδοχος ελεγκτής μπορεί να αναφέρει στην έκθεση ελέγχου ότι οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου είχαν ελεγχθεί από άλλον ελεγκτή, οπότε θα πρέπει να κάνει αναφορά:

(i) στο ότι οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου ελέγχθηκαν από άλλον ελεγκτή,

(ii) στον τύπο της έκθεσης ελέγχου που εκδόθηκε από τον προκάτοχο ελεγκτή και, αν η έκθεση ελέγχου ήταν διαφοροποιημένη, τους λόγους της διαφοροποίησης, και

(iii) στην ημερομηνία εκείνης της έκθεσης ελέγχου.

Στις περιπτώσεις αυτές ο ελεγκτής οφείλει να συζητήσει το θέμα με τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού και, μετά την εξασφάλιση της σχετικής συγκατάθεσης, να επικοινωνήσει με τον προκάτοχο ελεγκτή και να προτείνει την επανασύνταξη και επανέκδοση των οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου. Αν ο προκάτοχος ελεγκτής συναινέσει στην επανέκδοση της έκθεσής του επί των αναθεωρηθεισών οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου, ο ελεγκτής πρέπει να ακολουθήσει την ανωτέρω προδιαγραφόμενη διαδικασία. Αν ο προκάτοχος ελεγκτής δεν συναινέσει στην επανέκδοση της έκθεσης του επί των αναθεωρηθεισών οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης περιόδου, τότε ο ελεγκτής οφείλει να περιλάβει την εξής αναφορά στο δικό του πιστοποιητικό:

Έχουμε επίσης ελέγξει τις διορθωτικές προσαρμογές, που έγιναν στις οικονομικές καταστάσεις της χρήσεως 20ΧΧ-1 και παρατίθενται και επεξηγούνται στη Σημείωση ΧΧ του Προσαρτήματος. Κατά τη γνώμη μας, οι προσαρμογές αυτές ήταν αναγκαίες και πρέπουσες.

Όταν οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου είναι ανέλεγκτες, ο νέος ελεγκτής οφείλει να μνημονεύσει στην έκθεσή του το γεγονός ότι τα παρατιθέμενα συγκριτικά στοιχεία είναι ανέλεγκτα.

Όπου, όμως, ο νέος ελεγκτής εντοπίζει ουσιώδεις ανακρίβειες στα ανέλεγκτα στοιχεία της προηγούμενης περιόδου, οφείλει να ζητήσει από τη διοίκηση να αναθεωρήσει τα στοιχεία της προηγούμενης περιόδου και, αν η διοίκηση αρνηθεί να το πράξει, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεση ελέγχου.

Διευκρινίζεται ότι η απλή αναδιάταξη κονδυλίων της προηγούμενης περιόδου, ώστε να καταστούν συγκρίσιμα με εκείνα της τρέχουσας περιόδου, δεν συνθέτει λόγο διαφοροποίησης της έκθεσης ελέγχου.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 7720

ΑΛΛΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΣΤΑ ΕΓΓΡΑΦΑ ΠΟΥ ΠΕΡΙΕΧΟΥΝ ΤΙΣ ΕΞΗΛΕΓΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Ο ελεγκτής έχει υποχρέωση να αναγνώσει με προσοχή τις άλλες πληροφορίες που περιέχονται στα έγγραφα, τα οποία περιέχουν και τις οικονομικές καταστάσεις (για παράδειγμα, ο ελεγκτής έχει υποχρέωση να αναγνώσει το περιεχόμενο της Έκθεσης του Διοικητικού Συμβουλίου), με στόχο να εντοπίσει ουσιώδεις ασυνέπειες μεταξύ των πληροφοριών αυτών και των οικονομικών καταστάσεων.

Αν κατά την ανάγνωση, ο ελεγκτής εντοπίσει ουσιώδεις ασυνέπειες, οφείλει να εξακριβώσει ποιες πληροφορίες είναι εκείνες που πρέπει να διαφοροποιηθούν.

Αν η τροποποίηση πρέπει να γίνει στις οικονομικές καταστάσεις και ο ελεγχόμενος οργανισμός αρνείται να επιφέρει την αναγκαία διόρθωση, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει την έκθεσή του ή να διατυπώσει αρνητική γνώμη.

Αν η τροποποίηση πρέπει να γίνει στις άλλες πληροφορίες και ο ελεγχόμενος οργανισμός αρνείται να επιφέρει την αναγκαία διόρθωση, ο ελεγκτής οφείλει να μνημονεύσει το γεγονός στην έκθεσή του, σε ιδιαίτερη παράγραφο έμφασης (επισήμανσης).

Αν από την ανάγνωση των άλλων πληροφοριών περιέλθουν στην αντίληψη του ελεγκτή στοιχεία, τα οποία φαίνεται να είναι ουσιωδώς ανακριβή, ο ελεγκτής οφείλει να συζητήσει το θέμα με τη διοίκηση του ελεγχόμενου οργανισμού.

Αν ο ελεγκτής συνεχίσει να πιστεύει ότι πρόκειται περί ουσιωδών ανακριβειών, ο ελεγκτής οφείλει να ζητήσει από τη διοίκηση να διαβουλευθεί με κατάλληλα καταρτισμένο τρίτο πρόσωπο, όπως είναι οι νομικοί σύμβουλοι του ελεγχόμενου οργανισμού, και θα πρέπει να εξετάσει τη γνωμοδότηση που θα εξασφαλισθεί.

Αν στο τέλος αυτής της διαδικασίας, ο ελεγκτής οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι οι άλλες πληροφορίες πράγματι περιέχουν ουσιώδεις ανακρίβειες, τις οποίες η διοίκηση αρνείται να διορθώσει, εάν μεν είναι υποχρεωμένος από το νόμο να προχωρήσει στην έκδοση έκθεσης, οφείλει να παραθέσει το πρόβλημα με ευκρίνεια και σαφήνεια στην έκθεσή του, σε ιδιαίτερη παράγραφο έμφασης (επισήμανσης), εάν δε δεν είναι υποχρεωμένος από το νόμο να προχωρήσει στην έκδοση έκθεσης, ο ελεγκτής οφείλει να αρνηθεί να υπογράψει την έκθεση και, αντ' αυτού, με επιστολή του, να παραθέσει και να εξηγήσει στον εντολέα του τους λόγους της άρνησής του να υπογράψει την έκθεση.

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 8800

Η ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΜΕ ΕΞΕΙΔΙΚΕΥΜΕΝΟΥΣ ΣΤΟΧΟΥΣ

Ο στόχος του ΕΕΠ 8800 είναι να καθιερώσει πρότυπα σε σχέση με τους διενεργούμενους ελέγχους που έχουν εξειδικευμένους στόχους.

Το ΕΕΠ # 8800 δεν αφορά εργασίες επισκόπησης, προσυμφωνημένων διαδικασιών και συντακτικές εργασίες.

Παραδείγματα ελέγχων με εξειδικευμένους στόχους είναι:

1. η εξέταση οικονομικών καταστάσεων καταρτισμένων σε ταμιακή βάση.
2. η εξέταση συγκεκριμένων λογαριασμών, στοιχείων λογαριασμών ή τμημάτων οικονομικών καταστάσεων.
3. η εξέταση της συμμόρφωσης με συμβατικές ή άλλες υποχρεώσεις.
4. η εξέταση συνοπτικών οικονομικών καταστάσεων.

Ο ελεγκτής οφείλει να επισκοπήσει και να αξιολογήσει τα ευρήματα του εξειδικευμένου ελέγχου και τα αντληθέντα συμπεράσματα από την επιτελεσθείσα ελεγκτική εργασία και να τα χρησιμοποιήσει ως βάση για τη διατύπωση της γνώμης του.

Ο ελεγκτής οφείλει να διατυπώσει εγγράφως και κατά τρόπο σαφή τη γνώμη του.

Ο ελεγκτής οφείλει να χρονολογήσει την έκθεσή του με την ημερομηνία της ουσιαστικής ολοκλήρωσης του διενεργηθέντος ελέγχου.

Πριν από την ανάληψη ενός εξειδικευμένου ελέγχου, ο ελεγκτής οφείλει να εξασφαλίσει τη συμφωνία του εντολέα του ως προς το ακριβές αντικείμενο του ελέγχου και ως προς τον τύπο και το περιεχόμενο της προς έκδοση έκθεσης.

Στην περίπτωση των εξειδικευμένων ελέγχων, με εξαίρεση τις εκθέσεις επί συνοπτικών οικονομικών καταστάσεων, η έκθεση του ελεγκτή πρέπει να περιλαμβάνει τα εξής βασικά στοιχεία, συνήθως στην εξής μορφή:

(α) Τίτλος της έκθεσης

(β) Αποδέκτης της έκθεσης

(γ) Εισαγωγική παράγραφος

(i) Προσδιορισμός των ελεγχθέντων οικονομικών στοιχείων

(ii) Συνοπτικός προσδιορισμός των ευθυνών της διοίκησης και των ελεγκτών

(δ) Προσδιορισμός του εύρους του πεδίου του ελέγχου (παράγραφος περιγράφουσα τη φύση του ελέγχου)

(i) Αναφορά στα Ελληνικά και στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, που καλύπτουν τους εξειδικευμένους ελέγχους

(ii) Περιγραφή του επιτελεσθέντος ελεγκτικού έργου

(ε) Παράγραφος διατύπωσης της γνώμης του ελεγκτή επί των ελεγχθέντων οικονομικών στοιχείων

(στ) Χρονολόγηση (ημερομηνία) της έκθεσης

(ζ) Διεύθυνση του ελεγκτή

(η) Ονοματεπώνυμο (υπογραφή) του ελεγκτή

(θ) ΑΜ ΣΟΕΛ του ελεγκτή

(ι) Όνομα της ελεγκτικής εταιρείας (την οποία δεσμεύει ο ελεγκτής)

(κ) ΑΜ ΣΟΕΛ της ελεγκτικής εταιρείας

Στις περιπτώσεις όπου ο ελεγκτής καλείται να διαμορφώσει την έκθεσή του στη βάση ενός προδιαγεγραμμένου τύπου, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει και να αξιολογήσει την ουσία και το λεκτικό της προδιαγραφόμενης έκθεσης και, στον βαθμό που τούτο είναι αναγκαίο, να τα διαφοροποιήσει ώστε να εξασφαλισθεί η συμμόρφωση με το παρόν Πρότυπο, είτε με την επαναδιατύπωση του λεκτικού είτε με την προσάρτηση μιας ξεχωριστής (συμπληρωματικής) έκθεσής του.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει αν η ερμηνεία συμφωνιών, που έχουν σημαντικές επιπτώσεις στη διαμόρφωση των ελεγχθέντων οικονομικών στοιχείων, παρατίθεται με σαφήνεια μαζί με τα στοιχεία αυτά.

Η έκθεση του ελεγκτή επί οικονομικών καταστάσεων, που έχουν συνταχθεί σύμφωνα με λογιστικούς κανόνες άλλους από τα υιοθετηθέντα από την Ευρωπαϊκή Ένωση Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ή τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική εταιρική νομοθεσία, υποχρεωτικά περιλαμβάνει σαφή αναφορά στους λογιστικούς κανόνες που χρησιμοποιήθηκαν ή σε σχετική σημείωση, όπου οι χρησιμοποιηθέντες λογιστικοί κανόνες προσδιορίζονται και επεξηγούνται. Η διατυπούμενη γνώμη το ελεγκτή πρέπει να αναφέρει αν οι οικονομικές καταστάσεις έχουν πράγματι συνταχθεί, από κάθε ουσιώδη πλευρά, με τους προσδιορισθέντες λογιστικούς κανόνες.

Αν οι οικονομικές καταστάσεις, που έχουν συνταχθεί σύμφωνα με άλλους λογιστικούς κανόνες, δεν τιτλοφορούνται κατά τον αρμόζοντα τρόπο ή δεν καθίστανται σαφείς οι χρησιμοποιηθέντες λογιστικοί κανόνες, ο ελεγκτής οφείλει να διαφοροποιήσει δεόντως την έκθεσή του.

Κατά τον προσδιορισμό του εύρους του αναληφθέντος ελεγκτικού έργου, ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει και να αξιολογήσει τις αλληλένδετες οικονομικές καταστάσεις, που θα μπορούσαν να επηρεάσουν ουσιωδώς τα οικονομικά στοιχεία επί των οποίων ο ελεγκτής καλείται να εκφέρει γνώμη.

Ο ελεγκτής οφείλει να εξετάσει και να αξιολογήσει την παράμετρο της σημαντικότητας (ουσιαστικότητας) σε σχέση με το επιμέρους στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων επί του οποίου καλείται να εκφέρει γνώμη.

Η έκθεση του ελεγκτή επί ενός επιμέρους στοιχείου των οικονομικών καταστάσεων υποχρεωτικά περιλαμβάνει αναφορά στους λογιστικούς κανόνες σύμφωνα με τους οποίους το επιμέρους στοιχείο έχει συνταχθεί ή στην σύμβαση που προδιαγράφει τους χρησιμοποιηθέντες κανόνες. Η διατυπούμενη από τον ελεγκτή γνώμη πρέπει να αναφέρει αν το επιμέρους στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων έχει συνταχθεί, από κάθε ουσιώδη πλευρά, σύμφωνα με την προσδιορισθείσα λογιστική βάση. Νοείται ότι στις περιπτώσεις αυτές η έκθεση του ελεγκτή μπορεί να απευθύνεται μόνο σε εκείνους που είναι εξοικειωμένοι με το περιεχόμενο της σχετικής σύμβασης και έχουν άμεση και εύκολη πρόσβαση σε αυτό.

Στις περιπτώσεις όπου υπήρξε άρνηση γνώμης ή η διατυπωθείσα γνώμη επί του συνόλου των οικονομικών καταστάσεων είναι αρνητική, ο ελεγκτής δύναται να διατυπώσει γνώμη επί επιμέρους στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων, μόνο αν τα επιμέρους αυτά στοιχεία δεν είναι τόσο εκτεταμένα ώστε να συνθέτουν σημαντικό μέρος των οικονομικών καταστάσεων.

Η αποδοχή έργου, που συνεπάγεται τη διατύπωση γνώμης επί της συμμόρφωσης του ελεγχόμενου οργανισμού με συμβατικές του υποχρεώσεις, είναι επιτρεπτή μόνο αν η συμμόρφωση κυρίως αφορά λογιστικά και οικονομικά θέματα τα οποία εμπίπτουν μέσα στα όρια της επαγγελματικής ικανότητας του ελεγκτή.

Η έκθεση του ελεγκτή πρέπει να αναφέρει αν, κατά τη γνώμη του ελεγκτή, υπήρξε συμμόρφωση με τις συγκεκριμένες διατάξεις της σύμβασης.

Συνοπτικές Οικονομικές Καταστάσεις

Μια οικονομική μονάδα ενδέχεται να συντάσσει συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις, που να συνοψίζουν τις ετήσιες εξηλεγμένες οικονομικές της καταστάσεις, για σκοπούς ενημέρωσης ομάδων χρηστών, που ενδιαφέρονται να πληροφορηθούν τα βασικά στοιχεία της οικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων της μονάδος. Απαγορεύεται στους ελεγκτές να διατυπώνουν γνώμη επί των συνοπτικών οικονομικών καταστάσεων, αν δεν έχουν ελέγξει και διατυπώσει γνώμη επί των οικονομικών καταστάσεων από τις οποίες προέρχονται τα συνοπτικά στοιχεία.

Η έκθεση του ελεγκτή επί συνοπτικών οικονομικών καταστάσεων πρέπει να περιλαμβάνει τα εξής βασικά στοιχεία, συνήθως στην εξής μορφή:

(α) Τίτλος της έκθεσης

(β) Αποδέκτης της έκθεσης

(γ) Προσδιορισμός των οικονομικών καταστάσεων από τις οποίες προέρχονται τα συνοπτικά στοιχεία

(δ) Αναφορά στην ημερομηνία της εκδοθείσης έκθεσης ελέγχου ή επισκόπησης επί των ολοκληρωμένων (μη συνοπτικών) οικονομικών καταστάσεων και στον τύπο της εκδοθείσης έκθεσης.

(ε) Διατύπωση γνώμης επί του αν οι πληροφορίες που παρατίθενται στις συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις συνάδουν, από κάθε ουσιώδη πλευρά, με τις εξηλεγμένες οικονομικές καταστάσεις από τις οποίες έχουν αντληθεί. Όταν επί των ολοκληρωμένων (μη συνοπτικών) οικονομικών καταστάσεων έχει εκδοθεί διαφοροποιημένο πιστοποιητικό, αλλά - παρά ταύτα - είναι ικανοποιημένος από την παρουσίαση των συνοπτικών στοιχείων, ο ελεγκτής οφείλει να αναφέρει ότι, ανεξάρτητα του γεγονότος ότι οι συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις συνάδουν με τις εξηλεγχθείσες ολοκληρωμένες οικονομικές καταστάσεις, επί των οικονομικών καταστάσεων έχει εκδοθεί διαφοροποιημένο πιστοποιητικό και να επαναλάβει την ουσία των διαφοροποιήσεων.

(στ) Δήλωση ότι για την πληρέστερη κατανόηση των οικονομικών επιδόσεων και της οικονομικής θέσεως του οργανισμού και του εύρους του διενεργηθέντος ελέγχου, είναι απαραίτητη η ανάγνωση των συνοπτικών οικονομικών καταστάσεων σε συνδυασμό με τις εξηλεγμένες οικονομικές καταστάσεις και της εκδοθείσης έκθεσης ελέγχου ή επισκόπησης επ' αυτών.

(ζ) Χρονολόγηση (ημερομηνία) της έκθεσης

(η) Διεύθυνση του ελεγκτή

(θ) Ονοματεπώνυμο (υπογραφή) του ελεγκτή

(ι) ΑΜ ΣΟΕΛ του ελεγκτή

(κ) Όνομα της ελεγκτικής εταιρείας (την οποία δεσμεύει ο ελεγκτής)

(λ) ΑΜ ΣΟΕΛ της ελεγκτικής εταιρείας

Υπόδειγμα Έκθεσης επί Καταστάσεως Συντεταγμένης Σύμφωνα με Προδιαγραφόμενους Λογιστικούς Κανόνες

ΕΚΘΕΣΗ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Προς _____________.

Ελέγξαμε τη συνημμένη κατάσταση των εισπράξεων και πληρωμών της _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της χρήσεως που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ. Η ευθύνη της σύνταξης της κατάστασης αυτής βαρύνει τη διοίκηση της Εται-

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.

ρείας. Η δική μας ευθύνη περιορίζεται στη διαμόρφωση και τη διατύπωση γνώμης επί της συνημμένης κατάστασης, εδραιωμένης στο διενεργηθέντα έλεγχο.

Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι εναρμονισμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν το σχεδιασμό και την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου κατά τρόπο που να διασφαλίζει εύλογη βεβαιότητα ότι η συνημμένη κατάσταση είναι απαλλαγμένη από ουσιώδεις ανακρίβειες και παραλείψεις. Ο έλεγχος περιλαμβάνει την εξέταση, σε δειγματοληπτική βάση, αποδεικτικών στοιχείων που να στηρίζουν τα ποσά και τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στην ελεγχθείσα κατάσταση. Ο έλεγχος επίσης περιλαμβάνει την αξιολόγηση των λογιστικών αρχών που ακολουθήθηκαν, των εκτιμήσεων της διοίκησης της Εταιρείας και, γενικότερα, της παρουσίασης των δεδομένων στην ελεγχθείσα κατάσταση. Πιστεύουμε ότι ο έλεγχος που διενεργήθηκε παρέχει επαρκή βάση για την διαμόρφωση της έκθεσής μας.

Η σύνταξη της συνημμένης κατάστασης έγινε πάνω σε ταμειακή βάση, δηλαδή στη βάση των διενεργούμενων εισπράξεων και πληρωμών.

Κατά τη γνώμη μας, η προαναφερόμενη κατάσταση απεικονίζει ακριβοδίκαια τα έσοδα που εισπράχθηκαν και τα έξοδα που πληρώθηκαν από την Εταιρεία κατά τη διάρκεια της χρήσεως που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, σύμφωνα με την ακολουθούμενη από την Εταιρεία πρακτική, που περιγράφεται στη Σημείωση Χ.

Υπόδειγμα Έκθεσης επί Συνοπτικών Οικονομικών Καταστάσεων

ΕΚΘΕΣΗ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Προς ______________.

Έχουμε ελέγξει (επισκοπήσει) τις ετήσιες (ενδιάμεσες) οικονομικές καταστάσεις της _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της εταιρικής χρήσεως (εξαμήνου περιόδου) που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, από τις οποίες έχουν αντληθεί τα στοιχεία που παρατίθενται στις ανωτέρω (ή συνημμένες) συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις. Ο έλεγχός (επισκόπησή) μας διενεργήθηκε σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι εναρμονισμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Στην Έκθεση Ελέγχου μας, με ημερομηνία 10 Μαρτίου 20ΧΧ, δεν διατυπώθηκαν οποιεσδήποτε επιφυλάξεις σε σχέση με τις οικονομικές καταστάσεις από τις οποίες έχουν αντληθεί τα συνοπτικά στοιχεία.

Κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερόμενες συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις συνάδουν, από κάθε ουσιώδη πλευρά, με τις οικονομικές καταστάσεις από τις οποίες αντλήθηκαν. Για την πληρέστερη κατανόηση των οικονομικών επιδόσεων και της οικονομικής θέσεως της Εταιρείας και του εύρους του διενεργηθέντος ελέγχου, είναι απαραίτητη η ανάγνωση των συνοπτικών οικονομικών καταστάσεων σε συνδυασμό με τις εξηλεγμένες (επισκοπηθείσες) οικονομικές καταστάσεις και την εκδοθείσα Έκθεση Ελέγχου (ή Επισκόπησης) επ' αυτών.

Υπόδειγμα Έκθεσης επί Συνοπτικών Οικονομικών Καταστάσεων (στα Αγγλικά)

AUDITORS' REPORT

To _____________.

We have audited (reviewed) the annual (interim) financial statements of _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), as of and for the year (six month period) ended 31 December 20XX, from which the information, set out in the above (attached) summarised financial statements, has been derived. Our audit (review) has been conducted in accordance with the Greek Auditing Standards, which are based on the International Standards on Auditing. In our report, dated 10 March 20XX, we expressed an unqualified opinion on the financial statements from which the summarised financial statements have been derived.

In our opinion, the accompanying summarised financial statements are consistent, in all material respects, with the financial statements from which they have been derived. For a better understanding of the Company's financial position and the results of its operations for the period and of the scope of our audit (review), the summarised financial statements should be read in conjunction with the financial statements from which the summarized financial statements have been derived and our audit (review) report thereon.

Υπόδειγμα Διαφοροποιημένης Έκθεσης επί Συνοπτικών Οικονομικών Καταστάσεων

ΕΚΘΕΣΗ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Προς _____________.

Έχουμε ελέγξει (επισκοπήσει) τις ετήσιες (ενδιάμεσες) οικονομικές καταστάσεις της _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), της εταιρικής χρήσεως (εξαμήνου περιόδου) που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ, από τις οποίες έχουν αντληθεί τα στοιχεία που παρατίθενται στις ανωτέρω (ή συνημμένες) συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις. Ο έλεγχός (επισκόπησή) μας διενεργήθηκε σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι εναρμονισμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Στην Έκθεση Ελέγχου μας, με ημερομηνία 10 Μαρτίου 20ΧΧ, διατυπώσαμε τη γνώμη ότι οι οικονομικές καταστάσεις, από τις οποίες έχουν αντληθεί τα συνοπτικά στοιχεία, απεικόνιζαν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της Εταιρείας κατά την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ και τα αποτελέσματα των εργασιών της [καθώς και τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων και τις ταμειακές ροές]* της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία, με εξαίρεση το ότι τα αποθέματα ήταν υπερτιμημένα κατά ..... .

Κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερόμενες συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις συνάδουν, από κάθε ουσιώδη πλευρά, με τις οικονομικές καταστάσεις από τις οποίες αντλήθηκαν και επί των οποίων έχουμε διατυπώσει γνώμη με εξαίρεση (ή εξαιρέσεις). Για την πληρέστερη κατανόηση των οικονομικών επιδόσεων και της οικονομικής θέσεως της Εταιρείας και του εύρους του διενεργηθέντος ελέγχου, είναι απαραίτητη η ανάγνωση των συνοπτικών οικονομικών καταστάσεων σε συνδυασμό με τις εξηλεγμένες (επισκοπηθείσες) οικονομικές καταστάσεις και την εκδοθείσα Έκθεση Ελέγχου (ή Επισκόπησης) επ' αυτών.

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.

Υπόδειγμα Διαφοροποιημένης Έκθεσης επί Συνοπτικών Οικονομικών Καταστάσεων (στα Αγγλικά)

AUDITORS' REPORT

To _____________.

We have audited (reviewed) the annual (interim) financial statements of _________ ΑΕ (ή ΕΠΕ), as of and for the year (six month period) ended 31 December 20XX, from which the information, set out in the above (attached) summarised financial statements, has been derived. Our audit (review) has been conducted in accordance with the Greek Auditing Standards, which are based on the International Standards on Auditing. In our report, dated 10 March 20XX, we expressed an opinion that the financial statements from which the summarised financial statements have been derived, gave a true and fair view of the financial position of the Company as of 31 December 20XX and the results of its operations, [its cash flows and changes in shareholders' equity]* for the year then ended, except that inventory had been overstated by ..... .

In our opinion, the accompanying summarised financial statements are consistent, in all material respects, with the financial statements from which they have been derived and on which we have expressed a qualified opinion. For a better understanding of the Company's financial position and the results of its operations for the period and of the scope of our audit, the summarised financial statements should be read in conjunction with the financial statements from which the summarised financial statements have been derived and our audit (review) report thereon.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 6 Οκτωβρίου 2004

Ο Πρόεδρος
ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ Δ. ΖΑΦΕΙΡΟΠΟΥΛΟΣ

[*] Η σε αγκύλες αναφορά παρατίθεται εφόσον εφαρμόζονται τα ΔΛΠ.